

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Dr B als Masseverwalter im Konkurs der Bf über die Beschwerden vom 24.09.2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 25.08.2009 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 sowie gegen die Bescheide vom 21.08.2009 betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für 1-6/2008, für 8-12/2008 und 1-6/2009 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) ist eine GmbH, die einen Handel mit Nutzfahrzeugen betreibt. Über die Bf, seit 10.7.2009 vertreten durch den Masseverwalter Dr. B, wurde am Datum der Konkurs eröffnet.

Die Veranlagung zur Umsatzsteuer für die Jahre 2006 und 2007 erfolgte zunächst erklärungsgemäß.

Aufgrund der Feststellungen anlässlich einer **Außenprüfung** – im Wesentlichen betreffend Nichtanerkennung von innergemeinschaftlichen Lieferungen - ergingen im wiederaufgenommenen Verfahren neue **Umsatzsteuerbescheide** vom 25.8.2009 für 2006 und 2007 sowie **Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide** vom 21.8.2009 für 1-6/2008, 8-12/2008 und 1-6/2009.

Der Bf brachte gegen die genannten Bescheide am 24.9.2009 **Beschwerden** ein, die sich gegen die einzelnen Punkte der Niederschriften über die Schlussbesprechung – wie unten näher ausgeführt - richteten.

Zu der **Stellungnahme des Betriebsprüfers** vom 21.1.2013 erfolgte eine **Gegenäußerung** der Bf vom 20.3.2013.

## **Allgemeine Einwendungen der Bf:**

Die Bf bemängelte, dass keine Schlussbesprechung stattgefunden habe, sondern dem Masseverwalter am 25.8.2009 lediglich eine Niederschrift über die Schlussbesprechung zwecks Unterfertigung übergeben worden sei.

Hinsichtlich der Voraussetzungen für innergemeinschaftliche Lieferungen deklariere der Abnehmer durch die Verwendung der UID die Erwerbsteuerbarkeit im betreffenden Ausland. Die Gültigkeit der UID sei bei allen Kunden mit Sitz im EU-Ausland von der Bf überprüft worden.

Nach der Vertrauensschutzregelung des Art 7 Abs. 4 UStG bleibe selbst dann, wenn sich die Angaben eines Abnehmers als unrichtig erweisen, die Steuerfreiheit, wenn der (liefernde) Unternehmer die Unrichtigkeit der Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte.

Der Geschäftsführer der Bf habe in der überwiegenden Zahl der Fälle die Nachweise für die Beförderung ins EU-Ausland bei Lieferung hergestellt und aufbewahrt und in den übrigen wenigen Fällen einzelne Nachweise nachgereicht. Weiters habe er für das Rechtsmittel zusätzliche Beweismittel wie Erklärungen von Kunden oder Identitätsnachweise beigebracht. Die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns könne man ihm wohl nicht absprechen, zumal diesem Sorgfaltsmaßstab Genüge getan sei, wenn das UID-Bestätigungsverfahren durchgeführt worden sei (UStRI Rz 4017).

Die unklaren Formulierungen in der Niederschrift, die Missachtung des Parteiengehörs und die fehlende Schlussbesprechung seien Verfahrensmängel. Den Grundsätzen der §§ 114 und 115 BAO sei nicht entsprochen worden. Aufklärungen seitens der Bf seien vom Betriebsprüfer nicht beachtet worden. Dieser habe nie darauf hingewiesen, dass ein Nachbringen von Ausfuhrnachweisen ein Problem sein könne. Die Nichtanerkennung der Steuerfreiheit sei in den meisten Fällen gesetzeswidrig, oft auch gegen ausdrückliche Aussagen der UStRI. Zudem habe die gesamte Prüfung sehr lange gedauert. In dieser Zeit seien die UVAs mit Gutschriften nicht freigegeben worden, was nicht unerheblich zu den Liquiditätsschwierigkeiten der Bf beigetragen habe, die letztlich in der Insolvenzeröffnung gemündet habe.

Im Übrigen wäre bei Nichtanerkennung der Steuerfreiheit der fraglichen innergemeinschaftlichen Lieferungen auch der Körperschaftsteuerbescheid zu ändern gewesen (Gewinnverringerung), was das Finanzamt aber unterlassen habe.

Der Betriebsprüfer hätte eine EKIS-Abfrage durchführen müssen, aus der eindeutig nachvollziehbar sei, dass keine Fahrzeuge ins Inland verkauft und zugelassen worden seien.

## **Stellungnahme Bp:**

Bei der Besprechung am 26.6.2009 seien alle Punkte ausführlich besprochen worden.

Die UID-Abfragen seien seitens der Bf tatsächlich durchgeführt worden, die UID-Nummern seien aber teilweise für ungültig erklärt worden.

Zu den Anschuldigungen des steuerlichen Vertreters sei folgendes anzuführen:

Für 10 Zugmaschinen und 10 Sattelaufleger seien 2009 in Summe 150.000 € an die in Konkurs befindliche A. Transporte GmbH übergeben worden. Für diese Firma sei schon für 2007 ein Forderungsausfall von brutto 72.830,80 € gebucht worden. Weder dem Übergeber, dem Geschäftsführer der Bf, noch dem Übernehmer LD sei bekannt gewesen, für welche Fahrzeuge der Betrag an die C Transport s.r.o. übergeben worden sei. In der Rechnung sei kein einziges Fahrzeug mit einer Fahrzeug-Identifikations-Nummer genannt. Ebenso sei eigenartig, dass die Bf Kassaausgangsbelege über 91.000 € vom 26.3.2009 und 59.000 € vom 27.3.2009, aber keine Belege für die behauptete Übergabe an die Fa. C Transport s.r.o. habe. Mit Buchungsdatum 30.6.2009 sei auf dem Konto 7801 Sonstige Schadensfälle „Konkurs A, Verlust Anzahlung“ ein Betrag von 150.000 € ausgebucht worden. Die Vermutung liege nahe, dass diese verschwundenen 150.000 € als Argument für die Verfassung der Berufungen gedient habe.

**Zu den einzelnen Punkten erstatteten die Parteien folgendes Vorbringen** (Gliederung nach den Tz. der Niederschriften der Bp):

**2006 und 2007, Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25.8.2009:**

**Tz 1 – Ausfuhrumsätze D 19.000 € (AR 2006137), E D.O.O., 11.000 € (AR 2006336)**

**Bp:**

Mangels Vorliegens von Ausfuhrnachweisen für die Lieferungen an D, Zagreb, im Juni 2006 in Höhe von € 19.000 sowie an E D.O.O., Split, im November 2006 in Höhe von € 11.000 erfolgte durch die Bp eine Nachversteuerung in Hundert mit 20 % USt.

**Beschwerde:**

Bei allen Drittlandsabholungsfällen habe die Bf den Abholenden vorausgefüllte Zollbestätigungen und sonstige Papiere mitgegeben. Diese werden nach Abstempeln durch den Zoll und nach der Kfz-Anmeldung an die Bf retourniert. In den vorliegenden beiden Fällen sei die Übermittlung der Zollbestätigungen trotz Urgenzen durch die Bf nicht erfolgt. Es fehlen die Ausfuhrnachweise, also lediglich ein Formalerfordernis. Die Ausfuhrlieferungen bestreite der Betriebsprüfer aber nicht.

**Stellungnahme des Bp:**

Die Bf habe keine Unterlagen nachgereicht und es fehlen die Ausfuhrnachweise gemäß § 7 Abs. 4 UStG 1994.

**Gegenäußerung der Bf:**

Eine Ausfuhr-Zollbestätigung als Ausfuhrnachweis werde betreffend D vorgelegt. Betreffend E D.O.O. möge die Zollbestätigung direkt beim Empfänger im Rechtshilfeweg erhoben werden.

**Tz 2 - Innergemeinschaftliche Lieferungen**

**Bp:**

Wegen nachgereichter Übernahmescheine, nachgereichter Übernahmescheine ohne Identifizierung, Empfangsscheine ohne Identifizierung sowie nachträgliche Identifizierung unterzog der Betriebsprüfer unten genannte Beträge der Umsatzsteuer.

**Beschwerde:**

Nicht nachvollziehbar sei, welche der Vorwürfe konkret auf den einzelnen Sachverhalt zutreffen sollen.

**Stellungnahme des Bp:**

Bei der Besprechung am 26.6.2009 seien alle Punkte ausführlich besprochen worden. Der Vorwurf sei daher unzutreffend, dass nicht nachvollziehbar sei, was auf die einzelnen Sachverhalte zutreffe.

<b>Tz 2</b>	<b>2006</b>	
a.	LD AR 2006381	16.200,00
b.	LD AR 2006380	44.000,00
c.	LD AR 2006382	16.200,00
d.	LD AR 2006391	51.500,00
e.	F AR 2006008	43.000,00
f.	F AR 2006009	7.000,00
g.	I. G AR 2006034	30.500,00
h.	H AR 2006150	27.000,00
i.	I AR 2006120	18.500,00
j.	J AR 2006259	16.000,00
k.	K—Trucks AR 2006110	53.500,00
l.	L AR 2006140	13.000,00
	Gesamt	336.400,00
	netto	280.333,33

<b>Tz 2</b>	<b>2007</b>	
m.	LD AR 2007199	47.000,00
n.	LD AR 2007014	55.000,00
o.	LD AR 2007015	55.000,00
p.	LD AR 2007016	16.200,00

q.	LD AR 2007060	51.500,00
r.	LD AR 2007339	54.000,00
s.	M AR 2007088	51.000,00
t.	M AR 2007122	49.500,00
u.	N d.o. AR 2007157	60.750,00
	gesamt	439.950,00
	netto	366.625,00

**a. – d. und m. – r. Empfänger LD, Abholfälle,  
2006 insgesamt 127.900 €, 2007 insgesamt 278.700 €**

#### **Beschwerde:**

Alle Nachweise nach der VO BGBl 401/1996 für die Beförderung bzw Versendung des Gegenstandes in das übrige Gemeinschaftsgebiet seien von Anfang an vorhanden gewesen. Der Geschäftsführer der Bf habe dem Betriebsprüfer Rechnungskopien, Übernahmebestätigung und Belege über den Bestimmungsort (ergibt sich aus der Rechnung und Übernahmebestätigung) vorgelegt. Bei einer weiteren Besprechung am 26.6.2009 seien nochmals alle Nachweise, auch die Reisepasskopie aus einem eigenen Ordner, vorgezeigt worden. Frau RR, eine Dienstnehmerin der Bf, habe damals bestätigt, dass die Nachweise vorhanden gewesen seien, entsprechend dem üblichen Ablagesystem in einem eigenen Ordner.

Die Feststellung der Identität des Abholenden sei in Art. 7 Abs. 4 UStG geregelt. Laut *Ruppe*, UStG<sup>3</sup>, Rz. 30, könne die Identität auch durch andere Beweismittel als durch Ausweiskopie nachgewiesen werden, es sei ein Nachbringen zulässig.

Selbst wenn die Feststellung der Identität des Abholenden unterlassen worden wäre, bleibe es bei der Steuerfreiheit, wenn objektiv gesehen die Voraussetzungen dafür gegeben seien. Die Identitätsfeststellung sei nach dem Gesetzesaufbau nicht Bestandteil des Buchnachweises. Die Finanzverwaltung sei nicht berechtigt, nachträglich (im Zuge einer BP) die Steuerfreiheit zu versagen, nur weil die Feststellung der Identität des Abholenden unterbleiben sei (*Ruppe*, UStG<sup>3</sup>, Rz 31).

#### **Stellungnahme der Bp:**

Die Übernahmebestätigungen seien normalerweise im jeweiligen Fahrzeugakt aufbewahrt worden und nicht wie hier behauptet in einem eigenen Ordner. Vom Ordner mit der Aufschrift „Hans A GmbH, AE Spedition- u Transport GmbH“ sei erst die Rede gewesen, als der Bp. auf das Fehlen der Übernahmescheine hingewiesen habe. In diesem Ordner hätten sich die Übernahmescheine der Fa. LD befunden. Die nachgereichten Übernahmescheine für das Jahr 2006 seien mit 27.12.2006 bzw 31.12.2006 datiert

gewesen. Im Text stehe jedoch das Datum 27.12.2009 bzw 31.12.2009. Die Übergabe dieser Fahrzeuge sei daher in der Zukunft gelegen und zwar in dem Jahr, in dem der Ordner mit den Übernahmescheinen gefunden worden sei. In diesem Ordner seien auch die Übernahmescheine der Fa. LD für das Jahr 2007 gewesen. Bei diesen Übernahmescheinen stimmen das ausgewiesene Ausstellungsdatum und das vermeintliche Übergabedatum überein.

Laut Frau RR seien in den „Ausweisordner“ alle kopierten Ausweise eingeordnet worden, wenn der Fahrzeugakt nicht bei ihr gewesen sei. Das sei nicht nur für die Firmen Hans A GmbH, AE Spedition- u Transport GmbH so gewesen. Es habe auch einen Ordner „Übernahmescheine“ gegeben. Das sei wie bei den Ausweiskopien praktiziert worden. In den Ordner „A“ bzw „AE“ habe sie die Übernahmescheine eingeordnet.

Nach Ansicht des Betriebsprüfers seien sämtliche Übernahmescheine und Identitätsnachweise der Abholenden unglaublich.

### **Gegenäußerung der Bf:**

Die Bf lege alle angeblich nicht vorhandenen Unterlagen nochmals vor. Die Stellungnahme des Betriebsprüfers sei unrichtig. Weiters übermittle die Bf als Nachweis für die erfolgten Lieferungen Kopien aus der Buchhaltung des Empfängers.

### **e. – f. Empfänger F P. Co.E.E., insgesamt 50.000 €, Abholfälle**

#### **Beschwerde:**

Bei diesen Lieferungen gebe es eine Rechnungskopie, aus der sich auch der Bestimmungsort ergebe, eine Übernahmebestätigung mit der Unterschrift des Abholenden und eine Führerscheinkopie. Es stimme jedoch die Unterschrift auf dem Führerschein nicht mit der des Übernahmescheins überein. Es sei der Führerschein eines von mehreren Abholenden kopiert worden. Für eine Abholung seien mindestens zwei Personen vonnöten, da eine Person mit dem Anreisefahrzeug und die andere mit dem gekauften LKW zurückfahren müsse. Werden mehrere LKW gekauft, brauche man entsprechend viele Personen. Es sei also die Identität eines Abholenden festgestellt worden, während ein anderer den Übernahmeschein unterfertigt habe.

Es werde eine Bestätigung seitens F über den Erwerb des fraglichen LKWs und Anhängers beigelegt. Die Kopien der griechischen Zulassungsscheine werden nachgereicht.

Es seien somit alle erforderlichen Nachweise von Anfang an vorhanden. Es sei nichts nachgereicht worden, sondern etwas saniert (Ausweiskopie). Darauf sei schon in der Stellungnahme vom 12.6.2009 hingewiesen worden. Selbst wenn nachgereicht worden wäre, dürfe dies nichts an der Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen ändern.

### **Stellungnahme Bp:**

Der Notwendigkeit von mehreren Personen für die Abholung sei entgegenzuhalten, dass für die Anreise auch öffentliche Verkehrsmittel verwendet werden können. Der Geschäftsführer der Bf habe bei Abholung selbst öffentliche Verkehrsmittel benutzt.

Der übermittelten Bestätigung der Fa. F sei zu entnehmen, dass die Fa. F den Zoll passiert habe und die beiden Fahrzeuge in Griechenland bezahlt habe. Dies widerspreche der üblichen Vorgangsweise in dieser Branche: zuerst Geld, dann Ware.

Die vorgelegten Nachweise seien nicht glaubwürdig.

#### **Gegenäußerung der Bf:**

Es könne passieren, dass die Ausweiskopie von einem Abholer gemacht werde und die Unterschrift vom anderen Abholer erfolge. Oftmals kommen diese mit PKWs, die dann verladen werden. Zwei Leute kommen deswegen, um die Fahrzeiten einhalten zu können. Die zusätzliche Übernahmebestätigung vom 16.9.2009 per Fax sei dem Betriebsprüfer bereits vorgelegt worden.

#### **g. Empfänger G, 30.500 €, Abholfall**

##### **Beschwerde:**

Bei dieser Lieferung gebe es nur eine Rechnungskopie mit Bestimmungsort. Eine Übernahmebestätigung mit der Unterschrift des Abholenden und die Feststellung der Identität des Abholenden fehlen. Der Geschäftsführer der Bf versuche, diese Unterlagen nachzubringen.

##### **Stellungnahme Bp:**

Im Zuge der Prüfung seien eine Übernahmebestätigung mit Unterschrift des Abholenden (Empfangsschein datiert mit 24.2.2006) und ein Identitätsnachweis (Passkopie Nr. \*\*\*\*\*) vorgelegt worden. Der Betriebsprüfer habe eine Unterschiedlichkeit der Unterschriften festgestellt. Es fehle daher die Glaubwürdigkeit.

#### **Gegenäußerung der Bf:**

Der Übernahmeschein mit der Identifizierung sei nicht auffindbar. Die Fa. G habe aber am 5.10.2009 per Fax eine Bestätigung samt Anmeldepapiere für Griechenland geschickt.

#### **h. Empfänger H C., insgesamt 30.500 €, Abholfall**

##### **Beschwerde:**

Es sei eine Rechnungskopie mit Bestimmungsort und eine Übernahmebestätigung mit der Unterschrift des Abholenden vorhanden. Es fehle nur die Feststellung der Identität des Abholenden. Der Geschäftsführer der Bf versuche, eine Ausweiskopie vom Kunden zu bekommen.

##### **Stellungnahme Bp:**

Es sei eine Zugmaschine und ein Trailer verkauft worden. Es gebe für zwei Gegenstände nur eine Unterschrift auf einem Empfangsschein vom 20.6.2006 und keinen Identitätsnachweis.

**Gegenäußerung der Bf:**

Es sei ein Empfangsschein für beide Fahrzeuge geschrieben worden. Die Identifizierung sei abgebildet, da der Betrag überwiesen worden sei. Eine Überweisungsbestätigung vom 29.6.2006 werde beigelegt.

**i. Empfänger I s.n.c., 18.500, Abholfall****Beschwerde:**

Es sei eine Rechnungskopie mit Bestimmungsort und eine Übernahmebestätigung mit der Unterschrift des Abholenden vorhanden. Es fehle nur die Feststellung der Identität des Abholenden. Der Geschäftsführer der Bf versuche, eine Ausweiskopie vom Kunden zu bekommen.

**Stellungnahme Bp:**

Es fehle auch die Übernahmebestätigung.

**Gegenäußerung der Bf:**

Es sei eine Rechnung ausgestellt und ein Empfangsschein geschrieben worden. Die Identifizierung sei abgebildet, da der Betrag überwiesen worden sei. Eine Überweisungsbestätigung vom 14.6.2006 werde beigelegt.

**j. Empfänger J D.O.O., 16.000 €, Abholfall****Beschwerde:**

Diese Lieferung nach Bosnien-Herzegowina sei eine Ausfuhrlieferung in ein Drittland. Ein Frachtbrief fehle, allerdings liege eine Warenverkehrsbescheinigung mit Sichtvermerk der Zollbehörde vor, ebenso ein unterschriebener Übernahmeschein.

**Stellungnahme Bp:**

Der Übernahmeschein vom 20.9.2006 bestätige die Übergabe des Fahrzeugs am 23.9.2006. Übergeber und Übernehmer seien – wie auch in anderen Fällen – vertauscht worden. Auf der nachgebrachten Warenverkehrsbescheinigung scheine die Bf als Ausführer auf. Der Sichtvermerk der österreichischen Zollbehörde stamme vom 22.9.2006 (Warenverkehrsbescheinigung), also einen Tag vor der Übergabe. Die nachgebrachte Warenverkehrsbescheinigung, die die Bf als Ausführer ausweist, obwohl es sich um einen Abholfall handle, mag für den Import nach Bosnien hilfreich sein, stelle aber keine Ausfuhrbescheinigung dar.

Es seien nicht die innergemeinschaftlichen Lieferungen, sondern die steuerfreien Ausfuhrlieferungen um diesen Umsatz zu kürzen.

**Gegenäußerung der Bf:**

Die Ausfuhrbescheinigung sei nicht auffindbar.

**k. Empfänger K Trucks GmbH, 53.500 €, Abholfall****Beschwerde:**



Dieser Fall sei in der Niederschrift unter „K-Trucks“ angeführt. Es gebe an einen Kunden namens K-Trucks mehrere Lieferungen, keine davon allerdings mit einem Kaufpreis von 53.500 €. Da es 2006 nur eine Lieferung mit diesem Betrag gegeben habe, werde davon ausgegangen, dass es sich um die S GmbH handle.

Bei der Lieferung an die S GmbH gebe es eine Rechnungskopie mit Bestimmungsort und eine Übernahmebestätigung mit der Unterschrift des Abholenden direkt auf der Rechnung. Es fehle nur die Feststellung der Identität des Abholenden. Der Geschäftsführer der Bf versuche, eine Ausweiskopie vom Kunden zu bekommen.

#### **Stellungnahme Bp:**

Laut der zur Verfügung gestellten Fahrzeugliste 2006 scheine als Kunde die Fa. K-Trucks mit der UID-Nr. 000 und der Ausgangsrechnungsnummer 2006110 auf. Übernahmeschein und Identitätsnachweis fehlen. Es gebe nur eine Zahlung mit Überweisung als Übernahmebestätigung.

#### **Gegenäußerung der Bf:**

Die Übernahme sei auf einer Rechnungskopie bestätigt worden. Ob in der internen Fahrzeugliste K oder S angeführt sei, sei nicht von Bedeutung. Am 14.10.2009 sei die beigelegte Fax-Nachricht der Fa. S GmbH eingelangt, aus der ersichtlich sei, dass das Fahrzeug in Holland sei und dort weiterverkauft worden sei.

#### **I. Empfänger L?, 13.000 €**

##### **Beschwerde:**

Dieser Fall sei in der Niederschrift unter „L“ angeführt. Es gebe keinen Kunden namens L. Es gebe im Jahr 2006 mehrere Lieferungen mit einem Kaufpreis von 13.000 €. Ohne Präzisierung könne dazu nicht Stellung genommen werden.

##### **Stellungnahme Bp:**

Laut der zur Verfügung gestellten Fahrzeugliste 2006 scheine als Kunde die Fa. L mit der UID-Nr. 111, für die niemals die Gültigkeit abgefragt worden sei, und der Ausgangsrechnungsnummer 2006140 auf. Übernahmeschein und Identitätsnachweis fehlen. Vorgelegt worden sei nur eine Überweisung von T als Übernahmebestätigung.

##### **Gegenäußerung der Bf:**

Es könne sich hier nur um einen Irrtum handeln. Es gehe um die Ausgangsrechnung 2006172 und den Empfänger NP. Die Rechnungsnummer 2006140 sei am 4.7.2006 zur Gutschriftsnummer 2006171 gutgeschrieben worden. Es gebe keine Zahlung von T. Es sei auch keine Rechnung an L ausgestellt worden und daher auch keine UID-Abfrage. Die Abfrage sei für den Rechnungsempfänger gemacht worden.

Die Fahrzeugliste habe internen Zwecken gedient und dem Betriebsprüfer zur Hilfestellung zur Verfügung gestellt worden, die Fahrzeugliste habe jedoch mit der Buchhaltung nichts zu tun. Alle diesbezüglichen Belege seien beigelegt.

#### **s. Empfänger M Nutzfahrzeuge GmbH, 51000 €, Beförderungsfall**

##### **Beschwerde:**

Der LKW sei vom Geschäftsführer der Bf in Linz abgeholt und in Deutschland an den Geschäftsführer von M, RM, übergeben worden. Die Übernahmebestätigung sei vorab gefaxt worden, sie sei aber nie unterschrieben zurückgekommen, was von der Bf übersehen worden sei. Daher habe man sich den Empfang nachträglich durch einen entsprechenden Vermerk auf der Rechnung mit Stempel und Unterschrift bestätigen lassen. Da kein Abholfall vorliege, sei die Identität des Abholenden nicht festzuhalten, eine Kopie des Personalausweises von Herrn RM sei dennoch vorhanden. Ergänzend gebe es eine eidesstattliche Erklärung seitens der Fa. M und den deutschen Zulassungsschein des Fahrzeuges.

##### **Stellungnahme Bp:**

Die Fa. M bestätige, dass das in Rede stehende Fahrzeug käuflich erworben und nach Deutschland verbracht worden sei. Die Übernahmebestätigung sei nicht glaubwürdig. Das Fahrzeug sei am 23.2.2007 von der Fa. A. Transporte GmbH erworben worden. Der Verkauf sei aber in den Büchern dieser Firma nie erfasst worden.

##### **Gegenäußerung der Bf:**

Seitens der Bf wurde das Beschwerdevorbringen wiederholt.

#### **t. Empfänger M Nutzfahrzeuge GmbH, 49.500 €, Abholfall**

##### **Beschwerde:**

Der LKW sei vom Geschäftsführer von M, Herrn RM, abgeholt worden. Dieser habe die Übernahmebestätigung unterschrieben. Zusätzlich sei der Empfang nachträglich durch einen Vermerk auf der Rechnung mit Stempel und Unterschrift bestätigt worden. Eine Kopie des Personalausweises sei vorhanden.

Im Zuge der Bp, namentlich bei der Besprechung vom 26.6.2009 im Büro der Bf, seien alle genannten Nachweise vorgelegt worden. Selbst die Nachreichung sei durchaus zulässig. Ergänzend werden der Berufung eine eidesstattliche Erklärung seitens M und der deutsche Zulassungsschein des fraglichen Fahrzeuges beigelegt.

##### **Stellungnahme Bp:**

Die Übernahmebestätigung sei nicht glaubwürdig. Das Fahrzeug sei am 23.2.2007 von der Fa. A. Transporte GmbH erworben worden. Der Verkauf sei aber in den Büchern dieser Firma nie erfasst worden.

##### **Gegenäußerung der Bf:**

Im Zuge der Bp habe die Fa M eine Rechnungskopie mit Übernahmebestätigung übermittelt. Nachträglich sei nochmals eine eidesstattliche Erklärung von RM mit Zulassungsdaten der Fahrzeuge an den Betriebsprüfer übergeben worden.

#### **u. Empfänger N D.O.O., 60.750 €, Abholfall**

**Beschwerde:**

Offenbar aufgrund eines Auskunftersuchens seitens der slowenischen Finanzverwaltung habe es bereits Anfang 2008 eine Anfrage des Finanzamtes zwecks Vorlage von Nachweisen für die innergemeinschaftliche Lieferung gegeben. Rechnung, Übernahmebestätigung, UID-Abfrage seien immer schon vorhanden gewesen, lediglich die Feststellung der Identität des Abholenden fehle (sei vergessen worden). Der Geschäftsführer der Bf habe sich daher um eine Ausweiskopie bemüht, die ihm im Jänner 2008 zugefaxt worden sei. Das sei allerdings nicht der Ausweis desjenigen gewesen, der den Übernahmeschein unterfertigt habe, sondern vermutlich der des Chauffeurs. Weitere Anfragen an das slowenische Unternehmen seien erfolglos geblieben.

Alle vorhandenen Unterlagen und eine Bestätigung des slowenischen Finanzamtes über die steuerliche Erfassung der N D.O.O. seien an den Betriebsprüfer übergeben worden.

**Stellungnahme Bp:**

Der Übernahmeschein sei vom Geschäftsführer der Bf als Übergeber und von einer Person, die das Fahrzeug übernommen und angeblich nach Slowenien verbracht habe, unterfertigt worden. Herr WW habe im Zuge einer Artikel 5 Anfrage der slowenischen Finanzverwaltung die Identität des Abholers überprüft. Er habe die Ausweiskopie mit Bild und Unterschrift erhalten. Dass es sich dabei um die Ausweiskopie des Chauffeurs handle, sei nicht glaubhaft. Fraglich sei, warum der vorhandene Übernahmeschein nicht bei der Abholung vom Chauffeur unterfertigt worden sei.

Die Bestätigung der slowenischen Finanzverwaltung sei dem Betriebsprüfer nicht bekannt. Es gebe allerdings eine Kontrollmitteilung, in der die Fa. N D.O.O. (UID Nr. 222) von der slowenischen Finanzverwaltung als potentieller Missing-Trader genannt werde und die Bf als möglicher Geschäftspartner eruiert worden sei.

Die Übernahmebestätigung sei nicht glaubwürdig.

**Gegenäußerung der Bf:**

Die Identifizierung sei nachgereicht worden. Diesbezügliche Unterlagen werden beigelegt.

**Tz 3 – Vorsteuer 2006****Bp:**

Der Betriebsprüfer versagte die Anerkennung eines Vorsteuerbetrages in Höhe von 179,64 € aus einer Rechnung, die nicht auf die Bf ausgestellt wurde.

**Beschwerde:**

Der entsprechende Beleg der EVN mit dem Titel „Rechnung und Zahlungsbestätigung“ sei adressiert an IR (Bf), Adr.. Die EVN habe offensichtlich noch die Voreigentümerin als Vertragspartnerin gespeichert. Das langsame Arbeiten der Versorgungsunternehmen sei allgemein bekannt. IR bekomme ständig Mahnungen, obwohl sie nicht mehr Eigentümerin des Objektes gewesen sei. Um ein Einstellen der Stromversorgung zu verhindern, habe die Bf den offenen Betrag beglichen. Die Bf sei daher im genannten Beleg nur in Klammer

erwähnt. Die Versagung des Vorsteuerabzuges sei übertriebener Formalismus und nicht gerechtfertigt.

Die Nichtabzugsfähigkeit der anderen Punkte unter Tz 3 sei unbestritten.

### **Stellungnahme Bp:**

Trotz oder gerade wegen der langen Prüfungsdauer habe es der Versorgungsunternehmer nicht geschafft eine Rechnung zu erstellen, die die Bf zum Vorsteuerabzug berechtige.

### **Gegenäußerung der Bf:**

Die Bf verwies auf die Beschwerde.

### **2008 Niederschrift vom 20.8.2009**

#### **Tz 3 - igL trotz Anmeldung in Ö**

Soweit ein Übernahmeschein ohne Identifizierung der abholenden Person vorhanden oder kein ausländischer Abnehmer vorhanden ist, wurden die innergemeinschaftlichen Lieferungen vom Bp nicht anerkannt. Die mit 20 % zu versteuernden Umsätze (KZ 022) wurden um nachstehende Beträge erhöht (Anlage 1 zur Niederschrift):

a.	U	32.000
b.	V	100.000
c.	W	18.500
	Gesamt	150.500
	Netto	125.416,67

### **Beschwerde:**

Was konkret an den einzelnen Fällen zu beanstanden sei, lasse sich der Niederschrift über die Betriebsprüfung nicht entnehmen. Diesbezüglich liege ein Verfahrensmangel vor. Jedenfalls sei die Feststellung, dass ein ausländischer Abnehmer Voraussetzung für die Steuerfreiheit sei, falsch.

#### **a. Empfänger U B.V., 32.000 €, Abholfall**

### **Beschwerde:**

Alle Nachweise seien vorhanden. Die Bf habe dem Prüfer Rechnung, Lieferschein, Übernahmebestätigung und Kopie des Reisepasses vorgelegt.

Laut Betriebsprüfer sei das Fahrzeug wieder in Österreich angemeldet worden. Dies habe aber keine Auswirkung auf die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung. Der in Frage stehende Sattelanhänger sei vom Empfänger an \*\*\* in Deutschland und von dieser an X GmbH in Salzburg weiterverkauft worden. Die Betriebsprüfung verweigere hier bei einer Lieferung mehrerer Gegenstände einem davon die Steuerfreiheit, obwohl

alle gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen, nur weil der Gegenstand letztlich wieder in Österreich gelandet sei.

**Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Da alle Belege vorhanden seien, sei der Beschwerde stattzugeben. Es habe nicht nachgewiesen werden können, dass das Fahrzeug Österreich nicht verlassen habe.

**Gegenäußerung der Bf:**

Nach Meinung des Betriebsprüfers sei hier der Berufung stattzugeben. Es sei in diesem Fall aber nichts anders als bei allen anderen innergemeinschaftlichen Lieferungen.

**b. Empfänger V s.r.o., insgesamt 100.000 €, Abholfälle**

Bp: Übernahmescheine ohne Identifizierung, AR 2008067, AR 2008121

**Beschwerde:**

Alle erforderlichen Nachweise seien vorhanden. Es gebe eine Rechnungskopie mit Bestimmungsort, eine Übernahmebestätigung mit der Unterschrift des Abholenden (und Führerscheinkopien). Wo die Nachweise aufbewahrt werden und zu welchem Zeitpunkt sie vorgelegt werden, sei irrelevant.

Es sei richtig, dass die Unterschrift auf dem Führerschein nicht mit der auf dem Übernahmeschein übereinstimme. Es sei der Führerschein eines von mehreren Abholenden kopiert worden. Für die Abholung seien mindestens zwei Personen notwendig. Man könne also nicht sagen, dass die Identität des Abholenden nicht festgestellt worden sei, es habe aber ein anderer Abholender den Übernahmeschein unterfertigt.

Die Feststellung in der Niederschrift sei jedoch keinesfalls richtig, dass der Abnehmer, der wohl unzweifelhaft die V s.r.o. sei (Rechnungsadressatin, deren Stempel auf dem Übernahmeschein sei und deren UID angeführt und überprüft worden sei), wegen des Hauptwohnsitzes des mitgebrachten Chauffeurs in Österreich als inländischer Abnehmer zu qualifizieren sei.

Auch ohne Feststellung der Identität des Abholenden bestehe die Steuerfreiheit, wenn objektiv gesehen die Voraussetzungen dafür gegeben sind. Die Identitätsfeststellung sei nicht Bestandteil des Buchnachweises.

**Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Das Fahrzeug betreffend Ausgangsrechnung vom 3.3.2008 sei laut Übernahmeschein am 13.3.2008 übergeben worden. Laut Kassabeleg sei die Bezahlung ebenfalls am 13.3.2008 erfolgt. Das Fahrzeug betreffend Ausgangsrechnung vom 25.4.2008 sei laut Übernahmeschein am 25.4.2008 übergeben worden. Laut Kassabeleg sei die Bezahlung am 8.5.2008 erfolgt.

Die Unterschrift auf den Übernahmescheinen stimme nicht mit der Unterschrift auf dem Identitätsnachweis überein. Die Übernahmescheine für die Fa. V s.r.o. habe angeblich

immer Herr V, der einzige Gesellschafter und Geschäftsführer, unterschrieben. Die Unterschriften stimmen aber nicht mit der tatsächlichen Unterschrift des Ivan V überein.

Herrn V habe bekannt gegeben, dass er niemals mit einem Vertreter der Bf zu tun gehabt habe und er nur Preisangebote bekommen habe, nachdem Herr LD die Bf angesprochen habe.

Nach Meinung des Betriebsprüfers sind Übernahmescheine und Identitätsnachweis unglaublich.

### **Gegenäußerung der Bf:**

Wenn der Geschäftsführer der Bf angegeben habe, dass die Übernahme von Herrn V unterfertigt wurde, so habe sich der Übernehmer als dieser ausgegeben. Er habe die Identität nicht überprüft. Der Abholer habe aber einen Firmenstempel gehabt und bar bezahlt, daher habe er keine Zweifel an der Person gehegt.

### **c. Empfänger W & Co CCC s.r.o., 18.500 €, Abholfall**

Bp: kein ausländischer Abnehmer, AR 2008093.

### **Beschwerde:**

Alle erforderlichen Nachweise seien vorhanden. Es gebe eine Rechnungskopie mit Bestimmungsort, eine Übernahmebestätigung mit der Unterschrift des Abholenden und eine Kopie eines Personalausweises.

Dem Betriebsprüfer sei bekannt, dass der Kunde Rechnungen der Bf., die sich in der Buchhaltung seines österreichischen Unternehmens befunden haben, offensichtlich gefälscht habe. Der Betriebsprüfer wolle vermutlich die Steuerfreiheit dieser innergemeinschaftlichen Lieferung nicht anerkennen, da das Fahrzeug wieder in Österreich angemeldet worden sei. Die Bf habe aber aufgrund der Verwendung der slowakischen UID davon ausgehen können, dass der Kunde das Fahrzeug für sein Unternehmen erworben habe und damit in der Slowakei der Erwerbsteuer unterliege. Die Nachweise für den Transport in die Slowakei seien vorhanden, somit müsse es bei der Steuerfreiheit bleiben. Wenn der Kunde den Gegenstand nicht in das EU-Ausland transportiere, sondern für sein österreichisches Unternehmen verwende, schulde dieser und nicht die Bf die Umsatzsteuer.

Dies sehe die Vertrauensschutzregelung des Art. 7 Abs. 4 UStG vor, wonach selbst dann, wenn sich die Angaben eines Abnehmers als unrichtig erweisen, die Steuerfreiheit bleibe, wenn der liefernde Unternehmer die Unrichtigkeit der Angabe auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen könne. Diesem Sorgfaltsmaßstab habe die Bf durch die Kontrolle der UID nach Stufe 2 Genüge getan.

### **Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Er wisse, dass offenbar gefälschte Rechnungen der Bf bei der Fa. W aufgetaucht seien, aber nicht, wer die Rechnungen gefälscht habe. Im Zuge einer Artikel 5 Anfrage habe diese Firma bekannt gegeben, dass das gegenständliche Fahrzeug niemals in die

Slowakei transportiert worden sei und dass die Unterlagen der Bf für das Fahrzeug nicht echt seien.

Tatsache sei, dass laut Übernahmeschein ein Volvo XC 90 am 30.1.2009 in einwand- und unfallfreiem Zustand um 8.000 € in die Slowakei an die Fa. ABC s.r.o. verkauft worden sei, obwohl die Versicherung für das Fahrzeug eine Zahlung wegen einem Unfallschaden geleistet habe. Die Unterschrift auf dem Übernahmeschein stimme mit der Unterschrift auf einem nachgereichten Identitätsnachweis nicht überein. Die ABC s.r.o. habe bei einer Artikel 5 Anfrage den Ankauf des Volvo XC 90 bestritten.

In der Buchhaltung der Fa. W & Co GmbH in Wien gebe es eine Eingangsrechnung der Bf vom 2.3.2009 über den Verkauf dieses Fahrzeugs um 28.800 € zuzüglich Umsatzsteuer. Der Geschäftsführer K. W habe dazu angegeben, dass er sich einen Volvo XC 90 angesehen habe und mit dem Geschäftsführer der Bf Preisverhandlungen begonnen habe. Er habe diesem einige Tage später den Kaufpreis bar bezahlt.

Die Bf habe zur Kontrolle der UID-Nummer am 27.12.2006 zwei telefonische Abfragen getätigt, wobei die abgefragte UID-Nummer einmal für gültig und einmal für ungültig erklärt worden sei. Laut einer weiteren Abfrage am 1.10.2007 sei die UID-Nummer ungültig.

Zusammenfassend sei nach Ansicht des Betriebsprüfers der vorhandene Übernahmeschein sowie der Identitätsnachweis nicht glaubwürdig.

#### **Gegenäußerung der Bf:**

Die Stellungnahme sei nicht nachvollziehbar. Es handle sich bei der erwähnten Rechnung um einen Mercedes S 320 CDI, der in die Slowakei verkauft worden sei.

#### **Tz 4 - Fahrzeuge 2008**

Da für gemeldete innergemeinschaftliche Lieferungen zum Zeitpunkt der Überprüfung keine Übernahmebestätigungen vorhanden gewesen seien, erhöhte der Bp die mit 20 % zu versteuernden Umsätze (KZ 022) um nachstehenden Beträge (08-12/2008) (Anlage 1 zur Niederschrift):

a.	A	103.000
b.	L	45.000
c.	Y	28.000
d.	Z	35.000
	Gesamt	211.000
	Netto	175.833,33

#### **a. Empfänger A s.r.o., insgesamt 103.000 €, Abholfälle**

Bp: nachträgliche Bestätigung, AR 2008238, AR 2008239

**Beschwerde:**

Es seien alle Nachweise vorhanden. Es seien dem Betriebsprüfer Rechnungskopie mit Bestimmungsort, Übernahmebestätigung und - bei der Besprechung am 26.6.2009 - auch die Reispasskopie vorgelegt worden. Frau RR (Dienstnehmerin) habe dem Betriebsprüfer bestätigt, dass die Nachweise vorhanden seien, nach dem üblichen Ablagesystem in einem eigenen Ordner. Wo die Nachweise aufbewahrt werden, sei irrelevant. Wesentlich sei die Vorlage aller Nachweise im Zuge des Verfahrens.

**Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Beide Fahrzeuge seien laut Buchhaltung am 13.3.2008 an die Fa. V s.r.o. verkauft worden, welche aber bestreite, mit der Bf jemals Geschäfte gemacht zu haben. Über die Fa. AB GmbH. (Geschäftsführer LD) habe die Bf die beiden Fahrzeuge erworben, um diese wie behauptet am 13.8.2008 an die Fa. A Transport s.r.o. mit demselben Geschäftsführer zu veräußern. Die Fa. A Transport s.r.o., die weder innergemeinschaftliche Erwerbe noch innergemeinschaftliche Lieferungen melde, verkaufe am 28.8.2008 wiederum an die Fa. AB GmbH., die keine Umsatzsteuererklärungen abgebe.

Zusammenfassend sei nach Ansicht des Betriebsprüfers der vorhandene Übernahmeschein sowie der Identitätsnachweis nicht glaubwürdig.

**Gegenäußerung der Bf:**

Gegenständliches Geschäft betreffe einzig den Verkauf an die A s.r.o. und keine Geschäftsfälle aus Vorperioden. Der Stellungnahme des Herrn LD sei zu entnehmen, dass die Fahrzeuge gekauft und nach Tschechien verbracht worden seien.

**b. L – 45.000**, keine Ausführungen

**c. und d. Empfänger Y Ltd, insgesamt 73.000 €, und Empfänger AM Srl. insgesamt 35.000 €, Abholfälle**

Bp: nachträgliche Bestätigungen

**Beschwerde:**

Es seien die Übernahmebestätigung und die Feststellung der Identität des Abholenden im Dezember 2008 nachgereicht worden. Dies sei zulässig.

Die bulgarischen Zulassungsscheine der fraglichen Fahrzeuge, die Y auf Anfrage gefaxt habe, liegen der Berufung bei.

**Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Laut Rechnung an Y Ltd. handle es sich um eine innergemeinschaftliche Lieferung nach Bulgarien. In den nachgereichten Übernahmescheinen verpflichtete sich der Übernehmer jedoch die Fahrzeuge nach Rumänien zu verbringen. Die Unterschrift stimme nicht mit dem nachgereichten Identitätsnachweis überein.

**Gegenäußerung der Bf:**



Die Übernahmescheine seien nicht auffindbar gewesen, dem Betriebsprüfer seien daher nachträgliche Übernahmescheine übermittelt worden, die von den Empfängern per Fax gesendet worden seien.

**Tz 5 der Niederschrift vom 20.8.2009, Empfänger V s.r.o., insgesamt 406.000 €, Abholfälle**

In einem Auskunftersuchen (Art. 5) habe die tschechische Finanzverwaltung mitgeteilt, dass die Firma V s.r.o. keine innergemeinschaftlichen Erwerbe gemeldet habe und auch bestreitet, jemals Lieferungen von der Bf erhalten zu haben.

Auch Übernahmebestätigungen, wobei die Identität der tatsächlichen Abholer gar nicht festgehalten worden sei, können nach Ansicht des Betriebsprüfers keine innergemeinschaftlichen Lieferungen begründen. Die auf vorgelegten Übernahmebestätigungen ausgewiesenen Unterschriften stimmen nicht mit den tatsächlichen Unterschriften der angegebenen Namen überein. Eine KSV Abfrage bestätige weiters, dass im Unternehmen des angeführten Kunden keine weiteren Dienstnehmer beschäftigt gewesen seien. Somit könne es sich bei den Abholern auch nicht um Arbeitnehmer dieses Unternehmens handeln. Da auch der Hauptwohnsitz der angegebenen Person mit diesem Namen im Inland sei, könne der angeführte Abnehmer auch nicht als ausländischer Abnehmer angesehen werden. Die zu versteuernden Umsätze seien daher folgendermaßen zu erhöhen:

Zeitraum 01-06/2008 (AR 2008083, 2008084, 2008171, 2008172) 165.000 €

Zeitraum 08-12/2008 (AR 2008236, 2008237, 2008298, 2008299, 2008300, 2008304, 2008305, 2008345) 173.333,33 €

**Beschwerde:**

Während der Prüfung sei lediglich beanstandet worden, dass die Unterschrift im Pass nicht mit jener auf dem Übernahmeschein übereinstimme. Alle anderen Einwendungen seien bisher nicht besprochen worden, was einen Verfahrensmangel darstelle.

Unerheblich für die Steuerfreiheit sei, ob der Abnehmer innergemeinschaftliche Lieferungen gemeldet habe, ob Lieferungen seitens des Empfängers bestritten werden und ob dieser Ausländer sei. Die Feststellungen in der Niederschrift widersprechen der Gesetzeslage sowie Rechtsprechung und Literatur.

Bei allen Lieferungen an diesen Empfänger gebe es eine Rechnungskopie mit Bestimmungsort, eine Übernahmebestätigung mit der Unterschrift des Abholenden und eine Führerscheinkopie. Es sei jedoch richtig, dass die Unterschrift auf dem Führerschein nicht mit der auf dem Übernahmeschein übereinstimme. Es sei der Führerschein eines von mehreren Abholenden kopiert worden. Für die Abholung seien mindestens zwei Personen notwendig. Man könne also nicht sagen, dass die Identität des Abholenden nicht festgestellt worden sei, es habe aber ein anderer Abholender den Übernahmeschein unterfertigt.

Die Feststellung in der Niederschrift sei jedoch keinesfalls richtig, dass der Abnehmer, der wohl unzweifelhaft die V s.r.o. sei (Rechnungsadressatin, deren Stempel auf dem Übernahmeschein sei und deren UID angeführt und überprüft worden sei), wegen des Hauptwohnsitzes des mitgebrachten Chauffeurs in Österreich als inländischer Abnehmer zu qualifizieren sei.

Auch ohne Feststellung der Identität des Abholenden bestehe die Steuerfreiheit, wenn objektiv gesehen die Voraussetzungen dafür gegeben sind. Die Identitätsfeststellung sei nicht Bestandteil des Buchnachweises.

Die Feststellung über fehlende Dienstnehmer bei der Fa. V s.r.o. sei ohne Belang, da Abholer jeder Beauftragte des Empfängers sein könne.

### **Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Es gehe um folgende Fahrzeuge:

- Ausgangsrechnung vom 13.3.2008 (AR 2008083), Übernahmeschein vom 13.3.2008, Kassabeleg vom 14.3.2008
- Ausgangsrechnung vom 13.3.2008 (AR 2008084), Übernahmeschein vom 13.3.2008, Kassabeleg vom 18.3.2008
- Ausgangsrechnung vom 2.6.2008 (AR 2008171), Übernahmeschein vom 2.6.2008, Kassabeleg vom 2.6.2008
- Ausgangsrechnung vom 2.6.2008 (AR 2008172), Übernahmeschein vom 2.6.2008, Kassabeleg vom 2.6.2008
- Ausgangsrechnung vom 13.8.2008 (AR 2008236), Übernahmeschein vom 20.8.2008, Kassabeleg vom 20.8.2008
- Ausgangsrechnung vom 13.8.2008 (AR 2008237), Übernahmeschein vom 18.8.2008, Kassabeleg vom 18.8.2008
- Ausgangsrechnungen vom 24.10.2008 (AR 2008298, 2008299 und 2008300), Übernahmeschein vom 24.10.2008, Kassabeleg vom 24.10.2008 bezahlt worden.

In allen Fällen stimme die Unterschrift auf den Übernahmescheinen nicht mit der Unterschrift auf dem Identitätsnachweis überein. Die Übernahmescheine für die Fa. V s.r.o. habe nach Angabe des Geschäftsführer der Bf immer Herr V, der einzige Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. V s.r.o., unterschrieben. Die Unterschriften stimmen aber nicht mit der tatsächlichen Unterschrift des Ivan V überein.

Zu weiteren Fahrzeuglieferungen an die Fa. V s.r.o. betreffend Ausgangsrechnungen vom 3.11.2008 (AR 2008304 und 2008305) sowie vom 17.12.2008 (AR 2008345) gebe es keine Übernahmebestätigungen.

Herrn V habe bekannt gegeben, dass er niemals mit einem Vertreter der Bf zu tun gehabt habe und er nur Preisangebote bekommen habe, nachdem Herr LD die Bf angesprochen habe.

Zusammenfassend seien nach Meinung des Betriebsprüfers Übernahmescheine und (nachgereichte) Identitätsnachweise unglaubwürdig.

**Gegenäußerung der Bf:**

Wenn der Geschäftsführer der Bf angegeben habe, dass die Übernahme von Herrn V unterfertigt wurde, so habe sich der Übernehmer als dieser ausgegeben. Er habe die Identität nicht überprüft. Der Abholer habe aber einen Firmenstempel gehabt und bar bezahlt, daher habe er keine Zweifel an der Person gehegt.

Der Geschäftsführer habe nicht gesagt, dass Herr V persönlich die Fahrzeuge abgeholt bzw die Übernahmescheine unterschrieben habe. Verwiesen werde auf die vorgelegten Identitätsnachweise. Es sei nicht richtig, dass es zu diversen Rechnungen keine Übernahmescheine gebe.

**Tz 6 der Niederschrift vom 20.8.2009, Empfänger A Transport s.r.o., 53.000 € (März 2008) + 421.405 € (Dezember 2008), Abholfälle**

Aus KSV- und Finanzdatenbank-Abfragen sowie einer Überprüfung der Kunden-Adresse am Finanzamt Graz-Stadt ergebe sich eine Übereinstimmung mit einer „V-Adresse“, wo in einem anderen Zusammenhang ebenfalls keine tatsächlichen Abnehmer nachgewiesen werden konnten.

Nach vorliegendem Sachverhalt seien die Umsätze als steuerpflichtig anzusehen und werden Beträge von 44.166,67 € (März 2008) und von 395.337,50 € (Dezember 2008) unter KZ 022 versteuert.

**Tz 6 a. AR 2008087**

Beim Umsatz im März 2008 gebe es keinen Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung und auch keine Übernahmebestätigung für die Abholung.

**Beschwerde:**

Alle erforderlichen Nachweise seien vorhanden. Es gebe eine Rechnungskopie mit Bestimmungsort, eine Übernahmebestätigung mit der Unterschrift des Abholenden und eine Führerscheinkopie mit der gleichen Unterschrift. Nur weil sich letztere vielleicht in einem eigenen Ordner befunden haben, seien sie nicht inexistent gewesen, falls der Betriebsprüfer das mit Nichtvorhandensein meine.

Zu keinem Zeitpunkt während der Prüfung seien Nachweise für die innergemeinschaftliche Lieferung verlangt worden. Bei der erstmaligen Beanstandung in der Niederschrift handle es sich um einen Verfahrensmangel.

**Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Die tschechische Steuerverwaltung habe auf eine Artikel 5 Anfrage folgende Information gegeben:

Die Fa. A Transport s.r.o. habe keinen Warenerwerb von der Bf erklärt. Bei einer Kontrolle der Buchhaltung am 31.8.2009 seien keine Unterlagen über diesen Warenerwerb gefunden worden. Bei der Nachschau am 25.11.2009 habe LD erklärt, er habe von der Bf im Jahr 2008 drei Fahrzeuge erworben, einen Mercedes um 53.000 € und zwei Volvo um je 51.500 €. Diese Fahrzeuge seien nach zwei Wochen an die Fa. AB GmbH (UID Nr.

AT000) weiterverkauft worden. Nach Angaben von LD habe er die Fahrzeuge in Österreich angekauft und am Tag laut Rechnungsdatum nach Tschechien bzw VB durch Fahrer der Bf überführt. Anschließend seien die Fahrzeuge von Fahrern der Fa. AB GmbH abgeholt worden. Die Fahrzeuge seien ohne Zulassung in Tschechien weiterverkauft worden, weil die Fa. A Transport s.r.o. für diese keine Verwendung gehabt habe. Die Fa. AB GmbH habe den Kaufpreis an die Bf bezahlt.

Nach Meinung der tschechischen Steuerverwaltung habe die Bf die beiden Volvo an die Fa. AB GmbH geliefert. Diese Umsätze seien in Österreich steuerbar. Die Belege mit Angabe der Fa. A s.r.o. seien nur formal ausgestellt worden. Der Mercedes Benz habe nicht an die Fa. Transport A s.r.o. geliefert werden können, weil dieser im Eigentum der AC s.r.o. gewesen sei.

LD sei alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer der Fa. A Transport s.r.o. mit Wohnsitz in Österreich und kenne den Geschäftsführer der Bf persönlich. Die Fa. A Transport s.r.o. habe keine Angestellten. Am 6.6.2008 sei der in Rede stehende Mercedes Benz auf diese Firma zugelassen worden und am gleichen Tag auch auf die Fa. AC s.r.o. Es sei festgestellt worden, dass die Fa. AC s.r.o. das Fahrzeug von der österreichischen Fa. AD AG am 23.11.2007 um 50.000 € gekauft habe. Am 9.6.2008 habe die Fa. AC s.r.o. mit der Fa. A Transport s.r.o. einen Leasingvertrag über den Mercedes Benz abgeschlossen. Die A Transport s.r.o. habe das Fahrzeug im 4.Quartal 2008 an die österreichische Fa. AE GmbH und im Jahr 2009 an die Fa. AB Transport GmbH vermietet. Der Geschäftsführer der Fa. AC s.r.o. habe am 26.11.2007 die Übernahme des Fahrzeuges und das unverzügliche Verbringen nach Tschechien bestätigt. Wegen der Zeitverzögerung bei Abschluss des Leasingvertrages und weil die Fa. AC s.r.o. keinen Abstellplatz habe, sei das Fahrzeug auf einer Firmenfläche des LD in Österreich abgestellt worden.

Zusammenfassend fehlen nach Ansicht des Betriebsprüfers glaubwürdige Übernahmescheine und Identitätsnachweise.

### **Gegenäußerung der Bf:**

Es sei von der Fa. A ein Kassa-Eingang am 31.3.2008 gebucht worden, es habe keine Zahlung von AB oder sonst jemandem gegeben. Laut der Stellungnahme des Herrn LD sei das Fahrzeug gekauft und nach Tschechien verbracht worden. Ob das Fahrzeug letztendlich von Herrn LD weiterverkauft worden sei, sei für die Bf nicht relevant.

### **Tz 6 b. Keine Rechnungen**

Bei den Dezember-Umsätzen seien Buchungsanweisungen gebucht worden; es sei aber nicht feststellbar, ob Ausgangsrechnungen ausgestellt worden seien. Aufgrund des Ausweises dieser Umsätze in der „Zusammenfassenden Meldung“ haben diese Lieferungen stattgefunden. Die tatsächlichen Abnehmer seien aufgrund des Fehlens von Übernahmebestätigungen jedoch nicht nachgewiesen worden.

### **Beschwerde:**

Während der Prüfung sei hier nie nachgefragt worden. Der Betriebsprüfer habe lediglich dem steuerlichen Vertreter telefonisch mitgeteilt, dass Buchungsanweisungen unklar seien. Es liege ein Verfahrensmangel vor.

Der Betriebsprüfer hätte sehen müssen, dass eine der Buchungsanweisungen am Konto 4600 über 55.400 € wieder storniert worden sei, da der LKW (Mercedes Actros mit einer näher bezeichneten Fahrgestellnummer) im Februar des Folgejahres aus Finanzierungsgründen (Sale and Lease Back) an die AF verkauft und ohnehin der Umsatzsteuer unterzogen worden sei. Daher reduziere sich der fragliche Betrag von 421.405 € auf 366.005 €. Eine Berichtigung sei für die Bilanzierungsarbeiten vorgemerkt worden.

Die Vorgangsweise bezüglich der beanstandeten Buchungsanweisungen habe folgenden Hintergrund:

Die Bf habe mit der Fa. A s.r.o. per 30.6.2008 Kaufverträge über 6 LKWs und einen Auflieger abgeschlossen und Ratenzahlungen vereinbart. Die Bf habe monatliche Rechnungen nur über die jeweiligen Monatsraten ausgestellt. Rechnungen seien somit vorhanden. Dazu gebe es Kaufverträge mit Übernahmebestätigung von Herrn LD. Eine Kopie seines Reisepasses sei vorhanden. Diesbezügliche Belege liegen bei.

Während der Buchhaltungsabstimmungsarbeiten seien die genannten Buchungsanweisungen erfolgt, da nach Ansicht der Bf aufgrund der gültigen Kaufverträge die gesamten Erlöse wirtschaftlich dem Jahr 2008 zuzuordnen seien. Während der laufenden Buchhaltung seien vorläufig nur die Ratenzahlungen als Anzahlungen gebucht worden. Im Dezember seien die Raten storniert und die Erlöse auf den Konten „Erlöse Fahrzeuge EU“ bzw. „Erlöse aus dem Abgang von Anlagen“ gebucht worden. Das sei lediglich eine KöSt-rechtliche Abgrenzung ohne USt-rechtliche Konsequenzen, außer dass die Verkäufe in der ZM zu erfassen gewesen seien. Es seien innergemeinschaftliche Lieferungen vorgelegen mit allen Nachweisen. Auch die Kaufverträge enthalten alle USt-rechtlichen Rechnungsmerkmale bis auf den Hinweis auf die innergemeinschaftlichen Lieferungen, der sich aber wiederum iVm den Monatsrechnungen ergebe.

Die richtige bilanz- und steuerrechtliche Behandlung für die Bilanzierungsarbeiten sei dem steuerlichen Vertreter noch nicht klar. Eventuell wirke sich der Eigentumsvorbehalt auch KöSt-rechtlich aus. USt-rechtlich sei aber die Lieferung erfolgt. Aufgrund der vorhandenen Nachweise für die Beförderung in das übrige Gemeinschaftsgebiet sei die USt-Freiheit gegeben.

Es mag sein, dass der Sachverhalt nicht so ohne weiteres klar sei und die monatlichen Rechnungen vielleicht nicht richtig gewesen seien. Der Betriebsprüfer habe sich jedoch nicht um eine Klärung bemüht.

Zur Feststellung hinsichtlich der gleichen Adresse wie die Fa. V s.r.o. sei festzuhalten, dass dies keinerlei Bedeutung für die Steuerfreiheit habe. An dieser Adresse befinde sich ein Bürogebäude, das verschiedene Unternehmen, darunter Transporter und LKW-Händler, beherberge.

Unrichtig sei, dass kein tatsächlicher Abnehmer nachgewiesen werden könne.

**Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Unverständlich sei, warum in der Beschwerde Tz 6 angeführt werde, da nur gegen die Tz 4,5, und 7 berufen worden sei.

Auch hier sei darauf zu verweisen, dass die Unterschrift auf den Übernahmescheinen nicht mit der Unterschrift auf dem Identitätsnachweis übereinstimme. Die Übernahmescheine für die Fa. V s.r.o. habe nach Angabe des Geschäftsführer der Bf immer Herr V, der einzige Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. V s.r.o., unterschrieben. Die Unterschriften stimmen aber nicht mit der tatsächlichen Unterschrift des Ivan V überein. Herr V habe niemals mit einem Vertreter der Bf zu tun gehabt.

**Gegenäußerung der Bf:**

Die Stellungnahme des Betriebsprüfers sei nicht verständlich. Es sei gegen den ganzen Bescheid berufen worden. Besagte Kaufverträge und Zusatzvereinbarung werden vorgelegt.

**Tz 7 der Niederschrift vom 20.8.2009 Empfänger AE Spedition KA z.o.o. - PL734992818, insgesamt 62.700 €, Abholfälle**

Die Bf habe für diese Umsätze im Dezember 2008 keine Übernahmebestätigungen. Die bisher als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen behandelten Umsätze seien daher als steuerpflichtige Umsätze (KZ 022) mit dem Betrag von insgesamt 52.250 € nachzuersteuern.

**Beschwerde:**

Während der Prüfung seien nie Nachweise verlangt worden, es liege damit ein Verfahrensmangel vor. Übernahmebestätigung und Passkopie liegen der Berufung bei.

**Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Die drei Ausgangsrechnungen seien vom 9. bzw 17.12.2008. Bei einer telefonischen Abfrage der UID-Nummer am 11.12.2008 sei diese als gültig erklärt worden. Nach einer vom Betriebsprüfer am 18.3.2009 durchgeführte Abfrage sei die UID-Nummer nur von 10.9.2006 bis 30.9.2008 gültig gewesen.

Entsprechend den im Zeitpunkt des Abschlusses vorhandenen Unterlagen seien die in den Rechnungen vom 9.12.2008 angeführten Fahrzeuge am 11.12.2008 abgeholt und bezahlt worden. Identitätsnachweise fehlen. Es seien Barzahlungen erfolgt. Der Geschäftsführer der AE Spedition KA z.o.o., LD, habe bekannt gegeben, dass die Gesellschaft seit Ende 2007 ruhe.

**Gegenäußerung der Bf:**

Zitierte Aussagen des Geschäftsführers seien weder belegt noch aufgrund der vorliegenden Unterlagen von Relevanz. Die Stellungnahme bezüglich der Besprechung bei Dr. BI sei unverständlich.

## **2009 Niederschrift vom 20.8.2009 für 1-6/2009**

### **Tz 2 Empfänger AH O.E., insgesamt 41.000 €, Beförderung**

Da für gemeldete innergemeinschaftliche Lieferungen (AR 2009023, AR 2009024) zum Zeitpunkt der Überprüfung keine Übernahmebestätigungen vorhanden waren, erhöhte der Bp die mit 20 % zu versteuernden Umsätze (KZ 022) um 34.166,67 €.

#### **Beschwerde:**

Eine Übernahmebestätigung sei immer schon in den üblichen Ordnern vorhanden gewesen. Der Betriebsprüfer habe lediglich die Buchhaltung sowie Kassa- und Ausgangsrechnungsordner überprüft, obwohl das Ablagesystem der Bf bekannt gewesen sei. Wegen der Nachweise habe es keine Nachfrage seitens der Betriebsprüfung gegeben. Die Identität einer abholenden Person sei nicht festzuhalten gewesen, da es sich um eine Beförderung gehandelt habe.

Alle erforderlichen Nachweise für eine Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet seien vorhanden. Der Bf sei keine Gelegenheit zu einer Stellungnahme gegeben worden.

#### **Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Aus den Rechnungen habe er nicht entnehmen können, wie die Beförderung erfolgt sei. Die Fahrzeugakten (die üblichen Ordner) habe er verlangt, er habe sie aber nicht erhalten. Der Masseverwalter habe eine Liste mit den vom Betriebsprüfer benötigten Unterlagen erhalten.

Die Schlussbesprechung über das Ergebnis der UVA-Nachschau habe am 20.8.2009 stattgefunden.

#### **Gegenäußerung der Bf:**

Das Fahrzeug sei vom Geschäftsführer nach Venedig zum Fährhafen gebracht worden. Dazu gebe es eine Übernahmebestätigung per Fax von der Fa. AH, die bereits der Berufung beigelegt gewesen sei. Die betreffenden Belege samt Überweisungsnachweis vom 9.2.2009 werden beigelegt.

### **Tz 3 Empfänger AI Trading B.V., Versendung**

Da für gemeldete innergemeinschaftliche Lieferungen (AR 2009022) zum Zeitpunkt der Überprüfung keine Übernahmebestätigungen vorhanden waren, erhöhte der Bp die mit 20% zu versteuernden Umsätze (KZ 022) um 7.500 €.

#### **Beschwerde:**

Eine Übernahmebestätigung sei gar nicht erforderlich. Ein Frachtbrief sei in den üblichen Ordnern vorhanden gewesen. Der Betriebsprüfer habe lediglich die Buchhaltung sowie Kassa- und Ausgangsrechnungsordner überprüft, obwohl das Ablagesystem der Betriebsprüfung bekannt gewesen sei. Wegen der Nachweise habe es keine Nachfrage seitens der Betriebsprüfung gegeben. Die Identität einer abholenden Person sei nicht festzuhalten gewesen, da es sich um eine Versendung handle.

Alle erforderlichen Nachweise für eine Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet seien vorhanden. Der Bf sei keine Gelegenheit zu einer Stellungnahme gegeben worden.

### **Stellungnahme des Betriebsprüfers:**

Aus der Rechnung habe er nicht entnehmen können, wie die Beförderung erfolgt sei. Die Fahrzeugakten (die üblichen Ordner) habe er verlangt, er habe sie aber nicht erhalten. Der Masseverwalter habe eine Liste mit den vom Betriebsprüfer benötigten Unterlagen erhalten.

Die Schlussbesprechung über das Ergebnis der UVA-Nachschau habe am 20.8.2009 stattgefunden.

### **Gegenäußerung der Bf:**

Da das Fahrzeug von der Überstellungsfirma AJ abgeholt worden sei, gebe es einen CMR-Frachtbrief, der bereits der Berufung beigelegt gewesen sei.

**Abschließend** wird in der Gegenäußerung der Bf ausgeführt, dass bei allen in Frage stehenden Fahrzeugen die innergemeinschaftlichen Lieferungen nachweislich durchgeführt worden seien. Es fehle eine EKIS-Abfrage des Betriebsprüfers, aus der eindeutig nachvollziehbar sei, dass keine Fahrzeuge ins Inland verkauft und zugelassen worden seien. Die Besteuerung sei daher reine Willkür. Sowohl der Geschäftsführer als auch der steuerliche Vertreter habe dem Betriebsprüfer alle Unterlagen prompt zur Verfügung gestellt. Der lange dauernde Prüfungsvorgang habe das Unternehmen letztendlich in Schieflage gebracht.

## **Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerden erwogen:**

### **A. Verfahrensrechtliche Einwendungen**

Die Bf machte insofern Verfahrensmängel geltend, als das Parteiengehör verletzt worden sei, die Schlussbesprechung nach Beendigung der Außenprüfung im August 2009 lediglich in der Überreichung einer Niederschrift an den Masseverwalter bestanden habe und die Niederschrift unklar formuliert sei.

Gemäß § 149 BAO ist nach Beendigung der Außenprüfung über deren Ergebnis eine Besprechung abzuhalten (Schlussbesprechung).

Sie dient (auch) dem Grundsatz des Parteiengehörs (*Ritz*, BAO, § 149 Tz 2).

Gemäß § 115 Abs. 2 BAO ist den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Verletzt die Abgabenbehörde das Recht auf Parteiengehör, so ist dies im Rechtsmittelverfahren sanierbar (*Ritz*, BAO § 115 Tz 21).

Mit ihren Berufungen vom 24.9.2009 und der Gegenäußerung vom 20.3.2013 zur Stellungnahme des Bp hat die Bf von ihrem Recht auf Parteiengehör Gebrauch gemacht



und konnte ihren Standpunkt darlegen. Darüber hinaus verweist der Betriebsprüfer unwidersprochen darauf, dass schon während der Außenprüfung am 26.6.2009 eine ausführliche Besprechung aller Punkte stattgefunden habe. Unklare Formulierungen der Niederschriften hat der Betriebsprüfer im Rahmen seiner Stellungnahme vom 21.1.2013 berichtigt und ergänzt.

Sollten daher im erstinstanzlichen Verfahren tatsächlich Verfahrensmängel aufgetreten sein, werden diese jedenfalls im Rechtsmittelverfahren saniert. Den diesbezüglichen Einwendungen kommt somit keine Relevanz mehr zu.

## **B. Innergemeinschaftliche Lieferungen**

Die Bf betreibt einen gewerblichen Fahrzeughandel. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Außenprüfung durch die Großbetriebsprüfung wurde festgestellt, dass die Bf bei einer Vielzahl von innergemeinschaftlichen Lieferungen von Gebrauchtfahrzeugen (im Wesentlichen Abholfälle, zu den Ausnahmen siehe unten bei den einzelnen Lieferungen) den Nachweis für eine Beförderung in das Gemeinschaftsgebiet schuldig geblieben ist. Nach Ansicht der Bf sind hingegen alle Nachweise von Anfang an vorhanden gewesen.

### **Rechtslage:**

Gemäß Art 6 Abs. 1 UStG 1994 sind die innergemeinschaftlichen Lieferungen steuerfrei. Dies gilt nicht, wenn der Unternehmer wusste oder wissen musste, dass die betreffende Lieferung im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht.

Gemäß Art. 7 Abs. 1 UStG 1994 sind innergemeinschaftliche Lieferungen dann steuerfrei, wenn Liefergeschäfte mit einem der dort genannten Abnehmer durchgeführt und die Waren nachweislich von Österreich in einen anderen Mitgliedstaat, in dem der Erwerb steuerbar ist, verbracht wurden.

Zur Abnehmerqualifikation ist festzuhalten, dass der Abnehmer ein Unternehmer, der den Gegenstand der Lieferung für sein Unternehmen erworben hat, oder eine juristische Person sein muss (Art. 7 Abs. 1 Z 2 UStG 1994). Eine Einschränkung des Abnehmerkreises wird durch das Erfordernis der Erwerbsteuerbarkeit im anderen Mitgliedstaat bewirkt.

Wie der Nachweis der Warenbewegung ins übrige Unionsgebiet zu führen ist, regelt die Verordnung BGBl. Nr. 401/1996. Die im Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen der Verordnung lauten:

"Nachweis der Beförderung oder Versendung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

§ 1. Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (Art. 7 UStG 1994) muß der Unternehmer eindeutig und leicht nachprüfbar nachweisen, daß er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.

§ 2. In den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert, hat der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung (§ 11, Art. 11 UStG 1994),
2. durch einen handelsüblichen Beleg, aus dem sich der Bestimmungsort ergibt, insbesondere Lieferschein, und
3. durch eine Empfangsbestätigung des Abnehmers oder seines Beauftragten oder in den Fällen der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten, dass er den Gegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördern wird."

Die Vertrauensschutzregel ist in Art 7 Abs. 4 UStG 1994 enthalten: Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen nach Abs 1 nicht vorliegen, so ist die Lieferung dennoch als steuerfrei anzusehen, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte. In diesem Fall schuldet der Abnehmer die entgangene Steuer. In Abholfällen hat der Unternehmer die Identität des Abholenden festzuhalten.

### **Rechtliche Erwägungen:**

Art 6 Abs. 1 zweiter Satz UStG 1994 über den Verlust der Steuerbefreiung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen iZm Umsatzsteuerhinterziehungen wurde erst mit BGBl 2015/118 eingeführt. Diese Regelung hat allerdings nur klarstellenden Charakter, da sie der Rechtsprechung des EuGH entspricht und ist daher auch auf frühere Zeiträume anwendbar (Mayr, SWK 2015/417).

In einem Fall betreffend einen Kraftfahrzeughandel mit innergemeinschaftlichen Lieferungen (Abholfälle) hat der Verwaltungsgerichtshof auf Folgendes verwiesen (VwGH 27.11.2014, 2012/15/0192):

„Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits in seinem Erkenntnis vom 20. Dezember 2012, 2009/15/0146, ausgeführt, dass der Nachweis der materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nach Art. 7 UStG 1994 vom inländischen Lieferer zu erbringen ist (vgl. die Urteile des EuGH vom 27. September 2007, C-409/04, Teleos, Rz 42 ff; vom 27. September 2007, C-184/05, Twoh International, Rz 23 ff sowie vom 6. September 2012, C-273/11, Mecsek-Gabona Kft, Rz 35 ff). Aus der Rechtsprechung des EuGH ist aber auch abzuleiten, dass im Bereich der Nachweisführung nicht auf bloß formelle Belange, insbesondere den Zeitpunkt der Nachweiserbringung, abzustellen, sondern auch eine spätere Nachweisführung im Abgabenverfahren ausreichend ist (vgl. das Urteil des EuGH vom 27. September 2007, C-146/05, Albert Collee, Rz 29).

Entscheidend ist somit, dass dem liefernden Unternehmer der Nachweis gelingt, dass die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei vorliegen. Beachtet er dabei

die in der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 vorgezeichneten Beweisvorsorgemaßnahmen nicht, liegt es an ihm, gleichwertige Nachweise für die Beförderung in das übrige Unionsgebiet vorzulegen (*Achatz*, in Lang/Weinzierl, FS Rödler, 2010, 13 ff, 18).

Ob der Nachweis der Beförderung erbracht ist, ist eine Frage der - vom Verwaltungsgerichtshof nur auf ihre Schlüssigkeit zu prüfenden - Beweismwürdigung.“

Der Verwaltungsgerichtshof hat im erwähnten Erkenntnis (VwGH 27.11.2014, 2012/15/0192) die Beweismwürdigung der belangten Behörde, dass die Nachweise für eine Beförderung ins Gemeinschaftsgebiet fehlen, bestätigt. Denn es wurden im zugrunde liegenden Fall im Zeitpunkt der Abholung keine Erklärungen nach § 2 Z 3 der VO BGBl. Nr. 401/1996 erstellt, keine Identitätsnachweise der Abholenden durch Kopie der Reisepässe angefertigt und deren Namen nicht verzeichnet. Die Jahre später nachträglich eingeholten und auf vorgefertigten Formularen erfolgten Bestätigungen der Beförderung durch die Geschäftspartner wurden als unzureichend für einen glaubhaften Nachweis der Beförderung in das übrige Unionsgebiet angesehen. Der VwGH verwies in diesem Zusammenhang darauf, dass die nachträgliche Erstellung von Dokumenten die Beweiskraft des Nachweises in Frage stellen kann.

Der Nachweis der Beförderung ist in Abholfällen u.a. durch eine Erklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten iSd § 2 Z 3 der Verordnung, dass das Fahrzeug in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert wird, zu führen (VwGH 27.4.2016, 2013/13/0051).

Diese Erklärung des Abholenden („Verbringungserklärung“) wird im Übrigen auch in der Entscheidung UFS 4.6.2009, RV/0305-G/08 – auf die seitens des steuerlichen Vertreters ausdrücklich Bezug genommen wird – als notwendige Voraussetzung für die ordnungsgemäße Erbringung des Beförderungsnachweises bezeichnet. Eine Übernahmebestätigung des Abholenden ist allein nicht ausreichend.

Für das gegenständliche Beschwerdeverfahren bedeutet dies, dass der Bf der Nachweis der Beförderung in das übrige Gemeinschaftsgebiet in Abholfällen nicht gelungen ist, wenn die Verbringungserklärung des Abnehmers oder seines Beauftragten fehlt und auch sonst keine gleichwertigen glaubhaften Nachweise für diese Beförderung vorgelegt wurden. Die von der Bf erwähnte UFS-Entscheidung (RV/0305-G/08), bei der im Rechtsmittelverfahren sämtliche materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nachgewiesen werden konnten, ist daher insofern mit dem gegenständlichen Fall nicht vergleichbar.

Die (nachträgliche) Beibringung von Ersatznachweisen ist möglich, wie zB eine eidesstattliche Erklärung des Abnehmers oder eine Zulassungsbestätigung aus dem Gemeinschaftsgebiet. Diese alternativen Beweismittel müssen aber das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit zweifelsfrei bestätigen.

Seitens der Bf wurde zum Nachweis, dass die strittigen Fahrzeuge nicht im Inland zugelassen wurden, eine EKIS-Abfrage durch die Abgabenbehörde gefordert. Dem ist entgegenzuhalten, dass es gemäß Art. 7 Abs. 3 UStG 1994 sowie auch gemäß der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 Sache des Unternehmers ist, die Voraussetzungen

der innergemeinschaftlichen Lieferung buchmäßig nachzuweisen (siehe auch VwGH 20.12.2012, 2009/15/0146).

Des Weiteren kann eine Überweisungsbestätigung des vereinbarten Kaufpreises eine fehlende Verbringungserklärung nicht ersetzen. Eine solche Bestätigung mag ein Indiz darstellen, dass der Empfänger die Verfügungsmacht über die Ware erhalten hat, beweist aber für sich allein nicht eine innergemeinschaftliche Warenbewegung.

Der Tatbestand setzt voraus, dass der Gegenstand den Abgangsmitgliedstaat physisch verlassen haben muss. Auf die Absicht des Lieferanten kommt es hierbei nicht an (EuGH 27.9.2007, Rs C-409/04 „Teleos“, Slg I-7797); der Tatbestand hat objektiven Charakter, der unabhängig von Zweck und Ergebnis des betreffenden Umsatzes anzuwenden ist. Wird der Lieferant vom Abnehmer hinsichtlich dieses Tatbestandsmerkmals getäuscht, liegt nach objektiven Gesichtspunkten eine Inlandslieferung vor, die unter den Voraussetzungen der Vertrauensschutzregelung (Art 7 Abs 4) steuerfrei belassen wird. (*Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, Art. 7 Rz 12/1).

Für das nach Art. 7 Abs. 4 letzter Satz UStG 1994 erforderliche Festhalten der Identität des Abholenden ist vom Unternehmer zweckmäßigerweise eine Kopie eines geeigneten Ausweises (Reisepass, Führerschein) anzufertigen.

Ist die Feststellung unterlassen worden, bleibt es trotzdem bei der Steuerbefreiung, wenn objektiv gesehen die Voraussetzungen der Steuerfreiheit gegeben sind (der Abholende war Unternehmer, hat für sein Unternehmen erworben und unterlag im anderen Land der Erwerbsbesteuerung). Stellt sich aber die Unrichtigkeit der Angaben des Abnehmers heraus und hat der Unternehmer es unterlassen, die Identität des Abholenden festzuhalten, dann hat er nicht mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns gehandelt. Die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung fällt somit weg. (*Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, Art 7 Tz 40).

Die Frage des Gutglaubensschutzes stellt sich erst dann, wenn der Unternehmer seinen Nachweispflichten nachgekommen ist (BFH 8.11.2007, V R 26/05). So ersetzt zB die zeitgerechte Überprüfung der UID des Abnehmers für sich allein nicht die darüber hinaus geforderten Nachweispflichten iSd VO BGBl 1996/401 (*Scheiner/Kolacny/Cagane*, Art 7 Anm 71). Das Fehlen einer Bestätigung des Abnehmers, dass er den Gegenstand in einen anderen Mitgliedsstaat befördern wird, steht der Anwendung der Vertrauensschutzregelung ebenso entgegen (BFG 8.4.2014, RV/6100116/2013) wie eine nachträgliche Einholung der Nachweise, da dies nicht einer sorgfältigen Vorgangsweise eines Unternehmers entspricht (BFG 12.8.2015, RV/2100643/2015).

**Vor dem Hintergrund dieser Ausführungen sind die strittigen**

**innergemeinschaftlichen Lieferungen im Einzelnen wie folgt zu beurteilen**

(Gliederung entsprechend den vom Betriebsprüfer erstellten Niederschriften). Wenn nicht anders vermerkt, handelt es sich um Abhollieferungen:

**2006 und 2007**

## **Tz 2**

### **Tz 2 a. - d. und m. – r. Empfänger Fa. Leopold LD, Deutschland**

Es liegen vor:

eine Abfrage hinsichtlich der UID-Nr des Empfängers vom 27.12.2006,

4 Rechnungen (a.-d.) vom 27.12.2006 über 2 Sattelzugmaschinen und 2 Sattelanhänger mit Angabe des Bestimmungsortes Deutschland über insgesamt 127.900 €, jeweils Übernahmebestätigungen des Leopold LD vom 27.12. bzw 31.12.2006 samt Ausweiskopie des Leopold LD. Verbringungserklärungen fehlen.

6 Rechnungen (m.-r.) mit Datum zwischen 4.1.2007 und 22.10.2007 über Sattelzugfahrzeuge und einen Sattelanhänger mit Angabe des Bestimmungsortes Deutschland über insgesamt 278.700 €, jeweils Übernahmebestätigungen des Leopold LD. Für die Lieferungen zu Pkt. n. (AR 2007014) und Pkt. q. (AR 2007060) fehlen Verbringungserklärungen.

Soweit der Betriebsprüfer einwendet, bei den von der Bf durchgeführten UID-Abfragen am 27.12.2006 sei die UID-Nummer des Leopold LD einmal für gültig und einmal für ungültig erklärt worden, ist jedenfalls laut Einsichtnahme des Bundesfinanzgerichts in die Datenbank der Abgabenbehörde diese UID-Nummer von 1.10.2003 bis 1.7.2011 gültig gewesen.

Bei den Lieferungen ohne Verbringungserklärung des Abholenden fehlen aber die formellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit. Die nachträgliche Bestätigung des Empfängers LD über die ordnungsgemäße Verbuchung der strittigen Lieferungen kann den Nachweis, dass die Fahrzeuge Österreich verlassen haben, nicht ersetzen.

Bei den Lieferungen m., o., p. und r. im Jahr 2007 sind hingegen alle Nachweise vorhanden. Dass die entsprechenden Übernahme- bzw. Verbringungsbestätigungen erst im Laufe der Betriebsprüfung nachgereicht worden seien, hat die Bf bestritten. Auch der vom Betriebsprüfer zitierten Aussage einer Mitarbeiterin der Bf (Niederschrift mit Ines RR vom 25.6.2009) lässt sich nicht entnehmen, dass der Ordner mit den Übernahmebestätigungen erst im Nachhinein angelegt worden wäre. Da jedenfalls eine Nachweisführung auch noch im Rechtsmittelverfahren ausreichend ist, ist bei diesen Lieferungen über insgesamt 172.200 € die Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen zu gewähren.

### **Tz 2 e. – f. Empfänger F P. Co.E.E., Griechenland**

Es liegen vor: eine Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nr vom 25.10.2005, 2 Rechnungen vom 10.1.2006 über insgesamt 50.000 € für LKW und Anhänger mit Angabe des Bestimmungsortes „Ungarn“, eine Überweisungsbestätigung über den Kaufpreis, eine nachgereichte Ausweiskopie (Ausstellungsdatum 16.7.2007), ein Empfangsschein vom 12.1.2006 mit unbekannter Unterschrift, die mit jener des Ausweises nicht übereinstimmt.

Die Bf übermittelte darüber hinaus eine Bestätigung des Abnehmers per Fax vom 16.9.2009, wonach er beide Fahrzeuge von der Bf gekauft und in Griechenland verkauft habe. Zulassungsscheine aus Griechenland wurden nicht nachgereicht.

Da im Zeitpunkt der Abholung keine Verbringungserklärung und keine Ausweiskopie erstellt wurden und die Fahrzeuge von einer unbekannten Person abgeholt wurden, wurde der Nachweis laut Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 nicht erbracht. Bei dieser Sachlage konnte die fast drei Jahre später ausgestellte, offenbar seitens der Bf vorgefertigte Bestätigung des Abnehmers nicht als gleichwertiger zweifelsfreier Nachweis für die Beförderung ins Gemeinschaftsgebiet angesehen werden, zumal in der Rechnung Ungarn als Bestimmungsort angegeben ist.

Die Voraussetzungen für innergemeinschaftliche Lieferungen sind nicht erfüllt.

#### **Tz 2 g. Empfänger G O.E., Griechenland**

Es liegen vor: eine Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nr vom 20.10.2006, Rechnung vom 24.2.2006 über 30.500 € für eine Sattelzugmaschine mit Angabe des Bestimmungsortes Griechenland, eine Überweisungsbestätigung über den Kaufpreis vom 7.3.2006, eine Bestätigung des Abnehmers per Fax vom 5.10.2009, wonach er das gegenständliche Fahrzeug von der Bf gekauft und „beide“ (?) Fahrzeuge in Griechenland verkauft habe. Dokumente in griechischer Sprache vom 7.8.2006.

Laut Datenbankabfrage ist die UID-Nummer seit 10.1.1994 gültig.

Auch hier hat der Geschäftspartner der Bf erst über drei Jahre nach dem Verkauf eine Bestätigung übermittelt. Die Beförderung wird allerdings auch durch die Belege aus Griechenland, die sich eindeutig auf das gegenständliche Fahrzeug und den Empfänger G O.E. beziehen, untermauert. Es handelt sich dabei um eine amtliche Bestätigung des griechischen Wirtschaftsministeriums und um einen Versendebeleg eines Spediteurs.

Aufgrund der nunmehr vorliegenden Belege muss davon ausgegangen werden, dass der strittige LKW zum angegebenen Abnehmer nach Griechenland gelangt ist. Die Ansicht des Betriebsprüfers, dass der ihm gezeigte Übernahmeschein samt einer nicht korrespondierenden Ausweiskopie zur Unglaubwürdigkeit der innergemeinschaftlichen Lieferung führe, wird nicht geteilt.

Die materiellen Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung sind erfüllt.

#### **Tz 2 h. Empfänger H C., Deutschland**

Es liegen vor: 2 Rechnungen vom 20.6.2006 über insgesamt 38.000 € für eine Sattelzugmaschine und einen Sattelaufleger mit Angabe des Bestimmungsortes Deutschland, ein Empfangsschein vom 20.6.2006 für beide Fahrzeuge mit unbekannter Unterschrift, ein Überweisungsbeleg über 25.944,53 €.

Die UID-Nummer des Empfängers war von 7.2.2006 bis 22.1.2008 gültig. Sowohl eine Verbringungserklärung als auch ein Identitätsnachweis des Abholenden fehlen. Die formellen Voraussetzungen sind somit nicht erfüllt. Die materiellen Voraussetzungen

wurden auch nicht durch Ersatznachweise belegt. Die Lieferung kann nicht steuerfrei behandelt werden.

#### **Tz 2 i. Empfänger I s.n.c., Italien**

Es liegen vor: eine Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nr vom 29.5.2006, Rechnung vom 29.5.2006 über 18.500 € für einen Sattelaufleger mit Angabe des Bestimmungsortes Italien, ein Empfangsschein vom 29.5.2006 mit unbekannter Unterschrift, eine Überweisungsbestätigung über den Kaufpreis.

Sowohl eine Verbringungserklärung als auch ein Identitätsnachweis fehlen. Die formellen Voraussetzungen sind somit nicht erfüllt. Die materiellen Voraussetzungen wurden auch nicht durch Ersatznachweise belegt. Die Überweisung des Kaufpreises durch den Empfänger sagt nichts darüber aus, ob das Fahrzeug in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist. Die Lieferung ist nicht steuerfrei zu belassen.

#### **Tz 2 j. Empfänger J D.O.O., Bosnien Herzegowina**

Ausfuhr ins Drittland, siehe unten.

#### **Tz 2 k. Empfänger K Trucks B.V., Niederlande, bzw S GmbH, Deutschland**

Es liegen vor: eine Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nr für die S GmbH vom 22.5.2006, Rechnung Nr. 2006110 vom 19.5.2006 an die Fa. S GmbH in Deutschland über 53.500 € für eine Sattelzugmaschine mit Angabe des Bestimmungsortes Deutschland mit Übernahmebestätigung vom 23.5.2006.

Weiters übermittelte die Bf ein Fax der Fa. S GmbH vom 14.10.2009, wonach das Fahrzeug von „Kollegen in Holland“ nach Belgien verkauft wurde, einen Überweisungsbeleg vom 23.5.2006 über eine Überweisung von 113.273 € von der Fa. K Trucks B.V. an die Bf, eine Rechnung der K Trucks B.V. in den Niederlanden vom 16.6.2006 über den Verkauf an die AK N.V. in Belgien über 57.000 € sowie eine unleserliche Kopie eines belgischen Personalausweises.

Strittig war im erstinstanzlichen Verfahren, ob die Lieferung an die K Trucks B.V. (Niederlande) oder an die S GmbH (Deutschland) erfolgt ist. Der Betriebsprüfer hat die Ausgangsrechnung Nr. 2006110 für die Kommissionsnummer 06/11 beanstandet. Diese Rechnung wurde jedenfalls an die Fa. S GmbH ausgestellt und nicht wie vom Betriebsprüfer angenommen an die Fa. K Trucks GmbH. Da eine Verbringungserklärung (und auch ein Identitätsnachweis) des Abholenden fehlen, sind somit die formellen Voraussetzungen des Beförderungsnachweises nicht erfüllt.

Anhand der vorliegenden Belege ist ersichtlich, dass das Fahrzeug in der Folge an einen Empfänger mit Sitz in Belgien verkauft wurde. Ein zweifelsfreier Nachweis dafür, dass der Abholende das Fahrzeug für die Fa. S GmbH abholt, dieser damit die Verfügungsmacht verschafft hat und im Zuge dieses Liefergeschäftes das Fahrzeug nach Deutschland befördert hat, ist damit aber nicht gegeben. Insbesondere die Überweisung des Kaufpreises durch die Fa. K Trucks B.V. gibt Anlass, die Abnehmereigenschaft der S GmbH in Zweifel zu ziehen.

Diese Lieferung war daher nicht steuerfrei zu belassen.

### **Tz 2 I. Empfänger „L“ bzw. Fa. T SA in Griechenland**

Laut Niederschrift des Betriebsprüfers geht es hier um die Rechnung AR 2006140. Diese Rechnung vom 8.6.2006 über 13.000 € betrifft einen Sattelaufleger, Rechnungsadressat ist die Fa. T SA in Griechenland. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung scheint dieser Fall unter „L“ laut der Fahrzeugliste der Bf auf. Den Betrag von 13.000 € hat die Bf am 4.7.2006 an die Fa. T SA wieder gutgeschrieben. Am selben Tag wurde das gegenständliche Fahrzeug an die Fa. NP verkauft (Rechnung und Übernahmeschein vom 4.7.2006).

Nach dem vorliegenden Sachverhalt – dem das Finanzamt nicht entgegengetreten ist - war mit der Rechnung AR 2006140 keine Lieferung verbunden. Die entsprechende Erhöhung der steuerpflichtigen Umsätze durch das Finanzamt entbehrt daher der Grundlage.

### **Tz 2 s. und t. Empfänger M Nutzfahrzeuge GmbH, Deutschland**

Es liegen vor zu Punkt s.: Rechnung vom 7.3.2007 für ein Sattelzugfahrzeug über 51.000 € mit Bestimmungsort Deutschland, ein weiteres Exemplar der Rechnung mit Bestätigung der Übernahme am 7.3.2007 (Stempel der Fa. M und Unterschrift des RM, gefaxt an die Bf am 20.3.2009), Kopie des Personalausweises des Geschäftsführers RM, deutscher Zulassungsschein vom 28.3.2007.

Zu Punkt t.: Rechnung vom 25.4.2007 für ein Sattelzugfahrzeug über 49.500 € mit Bestimmungsort Deutschland, Übernahmeschein vom selben Tag mit Unterschrift des RM, Kopie des Personalausweises des RM, deutsche Zulassungsbescheinigung vom 24.5.2007.

Die Bf übermittelte auch eine Bestätigung der Fa. M Nutzfahrzeuge GmbH vom 1.9.2009, dass beide Fahrzeuge von der Fa. M käuflich erworben, nach Deutschland verbracht und dort auch zugelassen wurden.

Die Lieferung des ersten Fahrzeugs (Punkt s.) erfolgte mittels Beförderung durch den Geschäftsführer der Bf. Eine Übernahmebestätigung wurde erst nachträglich erbracht. In Hinblick auf die nachweisliche, zeitnahe Zulassung in Deutschland bestehen aber keine Bedenken, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen erfüllt sind.

Das zweite Fahrzeug (Punkt t.) wurde vom Geschäftsführer der Fa. M bei der Bf abholt. Da eine Verbringungserklärung fehlt, sind die formellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit nicht erfüllt. Aber auch hier dokumentiert ein Zulassungsschein die zeitnahe Zulassung des Fahrzeugs in Deutschland. Die materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit sind in beiden Fällen als gegeben zu erachten, zumal auch eine (nachträgliche) Bestätigung des Empfängers vorliegt, dass die Fahrzeuge nach Deutschland gebracht wurden.



Der Betriebsprüfer wendete ein, dass die Bf die beiden Fahrzeuge am 23.2.2007 von der Fa. A Internationale Transporte GmbH erworben habe, welche diese Verkäufe jedoch nicht verbucht habe. Eine nachvollziehbare Grundlage für die Steuerpflicht dieser Lieferungen ist damit nicht gegeben. Dass die Bf wissen musste, dass die betreffenden Lieferungen im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen stehen, geht aus der Aktenlage nicht hervor.

### **Tz 2 u. Empfänger N D.O.O., Slowenien**

Es liegen vor: eine Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nr vom 21.5.2007, Rechnung vom 21.5.2007 für ein Sattelzugfahrzeug über 60.750 € mit dem Bestimmungsort Slowenien, ein Übernahmeschein vom selben Tag, eine nachträglich übermittelte Reisepasskopie aus Bosnien Herzegowina (wobei die Unterschrift mit jener des Übernahmescheins nicht übereinstimmt), Dokumente des slowenischen Finanzministeriums aus 2005 und 2006 in slowenischer Sprache.

Im Zeitpunkt der Abholung wurde weder eine Verbringungserklärung erstellt noch eine Ausweiskopie angefertigt. Die Bf ist somit den formellen Nachweispflichten nicht nachgekommen.

Die Bf hat dem Finanzamt eine von ihr am 21.1.2008 vorgefertigte Erklärung der Fa. N D.O.O. vorgelegt, wonach das gegenständliche Fahrzeug am 21.5.2007 nach Slowenien gebracht worden sei. Diese mit Fax nachträglich an die Bf übermittelte Erklärung mit dem Stempelaufdruck „N d.o.o.“ ohne Unterschrift ist nicht ausreichend, um die Zweifel an der Beförderung des Fahrzeuges nach Slowenien auszuräumen. Zur Vermeidung von Missbrauch sind nämlich bei einem Barkauf – wie im vorliegenden Fall – an die Nachweispflichten besonders hohe Anforderungen zu stellen. Auch die slowenischen Dokumente tragen nichts zur Nachweisführung der Beförderung bei, da sie zwar die Fa. N D.O.O.. betreffen, aber nichts über die konkrete Lieferung aussagen.

Ein Alternativnachweis für die Beförderung in das übrige Gemeinschaftsgebiet ist daher nicht vorhanden. Die Lieferung konnte nicht steuerfrei belassen werden.

## **2008**

### **Tz 3 „Anmeldung in Österreich“**

#### **Tz 3 a. Empfänger U B.V.**

In der Stellungnahme zur Beschwerde bestätigt die Abgabenbehörde nunmehr, dass die Bf alle erforderlichen Belege vorweisen konnte und daher die formellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllt sind. Der Betriebsprüfer habe keinen Hinweis gefunden, dass das gegenständliche Fahrzeug Österreich nicht verlassen habe.

Da dieser Beschwerdepunkt nicht mehr strittig ist, wird der Beschwerde in diesem Punkt Folge gegeben. Der von der Bf in Rechnung gestellten Betrag von 32.000 € ist nicht der Umsatzsteuer zu unterziehen.

#### **Tz 3 b. Empfänger V s.r.o., Tschechien**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 12.3.2008, Rechnung vom 3.3.2008 für ein Sattelzugfahrzeug über 55.000 € mit Bestimmungsort Tschechische Republik, Übernahme- und Verbringungserklärung vom 13.3.2008 mit unbekannter Unterschrift und Firmenstempel der Fa. V s.r.o., Kopie des österreichischen Führerscheins des IS.

Weiters die Rechnung vom 25.4.2008 für ein Sattelzugfahrzeug über 45.000 € mit Bestimmungsort Tschechische Republik, Übernahme- und Verbringungserklärung vom 13.3.2008 mit unbekannter Unterschrift und Firmenstempel, Kopie des österreichischen Führerscheins des SR.

Die Unterschriften der beiden Führerscheine korrespondieren nicht mit der Unterschrift des Abholenden laut Übernahmescheinen. Die Bf hat die Identität des Abholenden nicht festgehalten.

Konkrete Ausführungen zur Feststellung des Betriebsprüfers - „igL trotz Anmeldung in Ö“ - finden sich weder in der Niederschrift über die Schlussbesprechung noch in anderen vom Finanzamt übermittelten Aktenteilen.

Laut Geschäftsführer der Bf hat sich der Abholende als Geschäftsführer Ivan V ausgegeben, die Identität wurde aber nicht überprüft. Anhand eines Vergleich mit der aktenkundigen Unterschrift des Ivan V ist festzuhalten, dass die Übernahmescheine jedenfalls nicht von Ivan V unterschrieben wurden. Entsprechend eines Auskunftersuchens der tschechischen Behörde gemäß Art 5 vom 29.5.2009 hat der Geschäftsführer Ivan V überdies eine geschäftliche Verbindung mit der Bf abgestritten.

Die Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung gemäß Art. 7 Abs. 1 und 2 UStG müssen vom Unternehmer nachgewiesen werden. Da nach dem festgestellten Sachverhalt die Fa. V s.r.o. nicht Empfänger der Lieferungen war und der wahre Empfänger im Dunklen bleibt, ist der Bf dieser Nachweis nicht gelungen – insbesondere hinsichtlich der Abnehmerqualifikation und des Erfordernisses der Erwerbssteuerbarkeit im anderen Mitgliedstaat.

Auch wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung durch die Bf auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruhen sollte, kann sich die Bf nicht auf die Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes berufen. Ein ordentlicher Kaufmann hätte bei der Fahrzeugübergabe – trotz der Verwendung eines Stempels der Fa. V s.r.o. - die Identität des Abholenden überprüft, was seitens der Bf unterlassen wurde. Hätte die Bf ihre Verpflichtung erfüllt, wäre der Abgabenanspruch gegen den Abnehmer durchsetzbar gewesen. Was die vorgelegten Ausweiskopien betrifft, so hätte dem Geschäftsführer der Bf auffallen müssen, dass die Übernahme- und Verbringungserklärungen nicht von einer jener Personen unterschrieben wurden, deren Ausweise kopiert wurden. Ob den ausgewiesenen Personen in den gegenständlichen Liefergeschäften überhaupt eine Funktion zukam, kann somit nicht verifiziert werden. Darüber hinaus wären der Umstand der Barzahlungen und das Vorweisen von österreichischen Führerscheinen Anlass zu besonderer Vorsicht.

Da die Voraussetzungen für innergemeinschaftliche Lieferungen nicht erfüllt sind und die Bf darüber hinaus ihre Sorgfalts- und Prüfpflichten vernachlässigte, ist die Vertrauensschutzregelung des Art 7 Abs. 4 UStG 1994 nicht anzuwenden und sind die gegenständlichen Lieferungen nicht als steuerfrei zu behandeln.

### **Tz 3 c. Empfänger W & Co CCC s.r.o., Slowakei**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 28.3.2008, Rechnung vom 28.3.2008 für einen PKW Mercedes über 18.500 € mit dem Bestimmungsort Slowakei, Übernahmebestätigung vom selben Tag mit Unterschrift des K. W und Firmenstempel, Kopie des österreichischen Personalausweises des K. W, tschechischer Firmenbuchauszug der gegenständlichen Firma.

Eine Verbringungserklärung fehlt. Das Fahrzeug wurde in Österreich zugelassen. Die formellen Voraussetzungen iSd der VO BGBl Nr. 401/1996 sind damit nicht erfüllt. Auch Ersatznachweise, die zweifelsfrei bestätigen, dass der PKW nach Tschechien gelangt ist, liegen nicht vor.

Die von der Bf angesprochene Vertrauensschutzregelung ist nicht anwendbar, da die Bf ihren Nachweispflichten (Einholung einer Verbringungserklärung) nicht nachgekommen ist. Der Geschäftsführer der Bf kann sich nicht darauf berufen, dass die Absicht des Empfängers, den PKW in Österreich zu belassen, für ihn nicht erkennbar war. Der Lieferempfänger hat eine Erklärung, das Fahrzeug nach Tschechien zu befördern, gar nicht abgegeben. Auch der Umstand, dass der Abholende einen österreichischen Personalausweis vorgewiesen hat, hätte seitens der Bf zu Zweifeln Anlass geben müssen, ob eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt.

Da das Fahrzeug Österreich nicht verlassen hat, kann die Lieferung nicht steuerfrei belassen werden.

### **Tz 4**

#### **Tz 4 a. Empfänger A s.r.o., Tschechien**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 19.3.2008, zwei Rechnungen vom 13.8.2008 für je ein Sattelzugfahrzeug (FgstNr B 1234, FgstNr B 4567) über jeweils 51.500 € mit dem Bestimmungsort Tschechische Republik, Übernahmescheine für die Übergabe der Fahrzeuge am 22.8.2008 bzw. am 25.8.2008 mit Verbringungserklärung und Passkopie des Geschäftsführers LD.

Zu den beiden Fahrzeugen hat der Betriebsprüfer anhand der ihm vorliegenden Unterlagen folgende Vorgänge feststellen können (siehe Stellungnahme vom 21.1.2013):

- Verkauf am 13.3.2008 durch die Bf an die V s.r.o., welche aber Geschäftsbeziehungen zur Bf bestreitet (siehe unten 2008, Tz 5).
- Verkauf durch die österreichische AB GmbH (Geschäftsführer LD) an die Bf.
- Verkauf am 13.8.2008 durch die Bf an die A s.r.o. (Geschäftsführer LD), die weder innergemeinschaftliche Erwerbe noch innergemeinschaftliche Lieferungen gemeldet hat und auch keine Unterlagen über den Erwerb der beiden Fahrzeuge vorweisen konnte.

- Verkauf am 28.8.2008 durch die A s.r.o. an die AB GmbH, die keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben hat.

Diesen Feststellungen wurde seitens der Bf nicht entgegengetreten, verwiesen wurde aber auf eine Auskunft des LD, wonach die Fahrzeuge von der A s.r.o. gekauft und nach Tschechien verbracht worden seien. Zu dieser Auskunft ist auf folgendes zu verweisen:

Der Betriebsprüfer zitierte in seiner Stellungnahme vom 21.1.2013 zur Fa. A s.r.o. eine Antwort der tschechischen Steuerverwaltung auf eine Artikel 5 Anfrage, wonach LD die angeführte Aussage getätigt habe. Da die Geschäftsfälle von der A s.r.o. nicht verbucht wurden und die Bezahlung an die Bf nicht durch die A s.r.o., sondern durch die österreichische Fa. AB GmbH (Geschäftsführer LD) vorgenommen wurde, vertrat die tschechische Finanzverwaltung die Ansicht, dass die Bf die beiden gegenständlichen Fahrzeuge tatsächlich an die Fa. AB GmbH geliefert habe.

Bei dem vorliegenden Sachverhalt bestehen für das Bundesfinanzgericht Zweifel, ob die beiden Sattelzugfahrzeuge nach Tschechien verbracht wurden und wer als Empfänger der Lieferung anzusehen ist. Die Darstellung der Bf wird zwar von den Aussagen des LD bestätigt, die aber insofern nicht als glaubwürdig einzustufen sind, als nach einem Aktenvermerk der Steuerfahndung Linz vom 9.2.2009 ein umfangreicher Umsatzsteuerkarussellbetrug rund um LD und ihm zuzurechnende Firmen aufgedeckt werden konnte.

Wenn sich der Geschäftsführer der Bf in seiner Gegenäußerung vom 20.3.2013 lediglich auf die von ihm vorgelegten Dokumente und die Aussage des LD beruft, ist dies nicht geeignet, die bestehenden Zweifel auszuräumen. Der Nachweis, dass alle materiellen Voraussetzungen für innergemeinschaftliche Lieferungen erfüllt sind, ist der Bf nicht gelungen.

Die Anwendung der Vertrauensschutzregelung kommt nicht in Betracht. Wenn eine untypische Geschäftsanbahnung und Abwicklung bei einem ordentlichen Kaufmann zu Zweifeln an der Erklärung der Beförderung ins übrige Gemeinschaftsgebiet führen müsste, kann die Nichteinforderung von über die Verordnung hinausgehenden Nachweisen den Ausschluss der Vertrauensschutzregelung bedingen (*Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, Art. 7 Tz 36). Der Sorgfaltsmaßstab ist nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. Nur dann, wenn der Unternehmer nach den bei der Lieferung gegebenen Umständen auch bei der Anwendung eines objektiven Sorgfaltsmaßstabes davon ausgehen kann, dass eine innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt, bedarf es keiner weiteren Kontrollschritte. Bestehen Zweifel, so entspricht es der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes, alle zumutbaren Schritte zu unternehmen, um sich Gewissheit zu verschaffen (VwGH 18.12.2006, 2006/16/0070).

Bei der gegebenen Sachlage hätte der Geschäftsführer der Bf Zweifel über das Vorliegen von innergemeinschaftlichen Lieferungen haben müssen. Insbesondere muss ihm bekannt gewesen sein, dass die in Rede stehenden Fahrzeuge zwischen der Bf und Gesellschaften, die LD zuzurechnen sind, im Kreis gehen. Aufgrund der gegebenen

Umstände hätte die Bf bei sorgfältiger Vorgangsweise vom Empfänger weitere Aufklärung und Nachweise verlangen müssen.

Die Lieferungen wurden vom Finanzamt daher zu Recht als steuerpflichtige Umsätze angesehen.

#### **Tz 4 b. Empfänger L**

Hinsichtlich der Nichtanerkennung als innergemeinschaftliche Lieferung betreffend der Ausgangsrechnung über 45.000 € an „L“ enthält die Beschwerde keine Ausführungen. Die Behandlung als steuerpflichtiger Umsatz wird von der Bf nicht bekämpft.

#### **Tz 4 c. Empfänger Y Ltd, Bulgarien**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 12.9.2008, Rechnung vom 12.9.2008 für eine Sattelzugmaschine über 45.000 € mit Bestimmungsort "Bulgarien", Rechnung vom 24.9.2008 für einen Sattelaufleger über 28.000 € mit Bestimmungsort Bulgarien und folgende per Fax am 19.12.2008 übermittelte Unterlagen: eine Bestätigung der Übergabe der beiden Fahrzeuge am 25.9.2008 samt Verbringungserklärung datiert mit 16.12.2008 mit unbekannter Unterschrift und Firmenstempel, eine unleserliche Ausweiskopie, bulgarische Zulassungsbestätigungen für die in Rede stehenden Fahrzeuge vom 9.6.2009 lautend auf die Fa. AL EOOD.

Die Erklärung, die Fahrzeuge nach Rumänien gebracht zu haben, wurde an die Bf erst drei Monate nach der Übergabe der Fahrzeuge übermittelt. Der Nachweis der formellen Voraussetzungen ist daher nicht vollständig.

Bezüglich der nachträglich erstellten Bestätigung vom 16.12.2008 ist einzuwenden, dass die Unterschrift nicht identifiziert werden kann und dass von einer Verbringung nach „Rumänien“ die Rede ist. Darüber hinaus fällt anhand der Fax-Nummer mit der Vorwahl 030 (Griechenland) auf, dass die per Fax versendete Bestätigung nicht von der Fa. Y Ltd. aus Bulgarien (Vorwahl Bulgarien ist 00359) stammen kann. Auch eine zeitnahe Zulassung der Fahrzeuge in Bulgarien auf die Fa. Y Ltd. – was den Standpunkt der Bf stützen würde – liegt nicht vor.

Es bestehen daher Zweifel, dass die Fahrzeuge für den genannten Empfänger nach Bulgarien befördert wurden. Kann nicht nachgewiesen werden, welcher Abnehmer im übrigen Gemeinschaftsgebiet die Waren für sein Unternehmen erworben hat, liegt keine innergemeinschaftliche Lieferung vor. Der Nachweis der materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit ist der Bf nicht gelungen.

#### **Tz 4 d. Empfänger AM srl., Rumänien**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 6.10.2008, eine Rechnung (Nr. 2008286) vom 6.10.2008 für einen LKW und einen Anhänger über insgesamt 17.500 €, eine weitere Rechnung (Nr. 2008287) vom 6.10.2008 für einen LKW und einen Anhänger über insgesamt 17.500 €, jeweils mit Bestimmungsort Rumänien, eine nachträgliche Bestätigung der Übergabe am 8.10.2008 samt Verbringungserklärung vom 16.12.2008 für die beiden Fahrzeuge der zweiten Rechnung (Nr. 2008287)

mit Unterschrift und Firmenstempel, eine Kopie eines ungarischen Reisepasses (übereinstimmende Unterschrift).

Für die Fahrzeuge der Rechnung Nr. 2008286 fehlt die Verbringungserklärung. Andere Unterlagen, die eine Beförderung nach Rumänien bestätigen, wurden nicht vorgelegt. Die formellen und materiellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit der Lieferungen sind nicht erfüllt.

Die Nachweise für die beiden Fahrzeuge der Rechnung Nr. 2008287 wurden zur Gänze erbracht. Diese innergemeinschaftlichen Lieferungen sind steuerfrei zu belassen.

#### **Tz 5 Empfänger V s.r.o., Tschechien**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 12.3.2008, 12 Rechnungen datiert zwischen 13.3.2008 und 17.12.2008 für Fahrzeuge über insgesamt 406.000 € mit Bestimmungsort Tschechische Republik, dazu jeweils Übernahmescheine mit Verbringungserklärung mit unbekannter Unterschrift:

Rechnung	Betrag	Identitätsnachweis
AR 2008083 vom 13.3.2008 FgstNr B 1234	53.000	österr. Führerschein PJ
AR 2008084 vom 13.3.2008 FgstNr B 4567	53.000	österr. Führerschein SR
AR 2008171 vom 2.6.2008	46.000	österr. Führerschein PJ
AR 2008171 vom 2.6.2008	46.000	österr. Führerschein PJ
AR 2008236 vom 13.8.2008	54.000	österr. Führerschein IS
AR 2008237 vom 13.8.2008	54.000	österr. Führerschein IS
AR 2008298 vom 24.10.2008	11.000	---
AR 2008299 vom 24.10.2008	11.000	---
AR 2008300 vom 24.10.2008	11.000	---
AR 2008304 vom 3.11.2008	18.000	---
AR 2008305 vom 3.11.2008	11.000	---
AR 2008345 vom 17.12.2008	38.000	---

Die Unterschriften der Ausweiskopien, die dem Finanzamt vorgelegt wurden, stimmen nicht mit der Unterschrift des Abholenden in den Übernahmebestätigungen überein. Bei einem anderen Teil der Lieferungen wurden keine Ausweiskopien übermittelt.

Laut Geschäftsführer der Bf hat sich der Abholende als Geschäftsführer V ausgegeben, die Identität wurde aber nicht überprüft. Aus einem Vergleich der aktenkundigen

Unterschrift des Ivan V ist festzustellen, dass die Übernahmescheine jedenfalls nicht von Ivan V unterschrieben wurden. Entsprechend eines Auskunftersuchens der tschechischen Behörde gemäß Art 5 vom 29.5.2009 hat der Geschäftsführer Ivan V eine geschäftliche Verbindung mit der Bf abgestritten.

Anhand der Fahrgestellnummern ist nachzuvollziehen, dass die Bf die am 13.3.2008 verkauften Sattelzugfahrzeuge (FgstNr B 1234 und B 4567) in weiterer Folge am 13.8.2008 an die Fa. A s.r.o. verkauft hat (siehe oben 2008, Tz 4 a.).

Hinsichtlich der Beurteilung der angeführten zwölf Lieferungen gelten die Ausführungen oben unter „2008, Tz 3 b. Empfänger V s.r.o.“.

Diese Lieferungen sind als steuerpflichtig zu behandeln.

#### **Tz 6 Empfänger A Transport s.r.o., Tschechien**

##### **Tz 6 a.**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 19.3.2008, Rechnung (AR 2008087) vom 19.3.2008 für ein Sattelzugfahrzeug über 53.000 € mit Bestimmungsort Tschechische Republik, ein Übernahmeschein für die Übergabe des Fahrzeuges am 19.3.2008 mit Verbringungserklärung mit Unterschrift des ZB, Kopie dessen österreichischen Führerscheins.

In der Stellungnahme vom 21.1.2013 verweist der Betriebsprüfer auf eine ausführliche Antwort der tschechischen Steuerverwaltung auf eine Artikel 5 Anfrage, in welcher u.a. festgehalten wurde, dass der gegenständliche LKW ab 23.11.2007 im Eigentum der AC s.r.o. gestanden ist. Diese habe am 9.6.2008 mit der Fa. A s.r.o. (alleiniger Gesellschaftergeschäftsführer LD) einen Leasingvertrag abgeschlossen. In der Zwischenzeit sei das Fahrzeug auf einem Abstellplatz des LD in Österreich gestanden.

Bei dieser Sachlage konnte die Bf der A Transport s.r.o. keine Verfügungsmacht iSd § 3 UStG 1994 verschafft haben. Es hat keine Lieferung der Bf an die A Transport s.r.o. stattgefunden. Es ist daher weder ein innergemeinschaftlicher Umsatz noch ein steuerbarer Umsatz in Österreich gegeben.

##### **Tz 6 b.**

Es liegen vor: Kaufverträge vom 30.6.2008 über insgesamt 375.000 € für sieben Fahrzeuge mit Ratenvereinbarungen samt Übernahmebestätigung durch den Geschäftsführer der A Transport s.r.o. LD, eine Ratenvereinbarung über insgesamt 421.405 €, Teilrechnungen jeweils für die 6.Kaufrate vom 1.12.2008 mit dem Bestimmungsort Tschechische Republik.

Fahrzeug, FahrgestellNr.	Kaufpreis
Volvo, B370230	45.000
Volvo, B389844	50.000
Volvo, B389848	50.000

Volvo, B357639	45.000
Mercedes Actros, L025073	50.000
Mercedes Actros, K961575	115.000
Schwarzmüller Anhänger, H161354	20.000

Eine Erklärung des Abnehmers oder eines Beauftragten, die Fahrzeuge nach Tschechien zu befördern, fehlt. Auch sonstige Hinweise darauf, dass die Fahrzeuge Österreich verlassen haben, sind nicht vorhanden.

Sämtliche Fahrzeuge wurden unter Eigentumsvorbehalt verkauft. Bei einem Kauf unter Eigentumsvorbehalt erhält der Käufer bereits die Verfügungsmacht (*Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, § 3 Tz 42). Die Lieferungen iSd UStG haben daher am 30.6.2008 stattgefunden.

Der Verkauf des Mercedes Actros (FG-Nr. WDB9340321L025073) zum Betrag von 50.000 € (bzw 55.400 € aufgrund Ratenzahlung) wurde laut Bf im Dezember 2008 storniert. Das Fahrzeug wurde dann am 16.2.2009 an die Fa. AF GmbH verkauft.

Mangels Erfüllung der formalen (Fehlen von Verbringungserklärungen) sowie materiellen Voraussetzungen für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen sind die Lieferungen der Fahrzeuge umsatzsteuerpflichtig. Lediglich die Lieferung des genannten LKW Mercedes Actros ist in Hinblick auf die Rückgängigmachung nicht der Umsatzsteuer zu unterziehen.

#### **Tz 7 Empfänger AE Spedition spolka z.o.o., Polen**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 11.12.2008, Rechnung vom 9.12.2008 für ein Sattelzugfahrzeug über 39.500 €, Rechnung vom 9.12.2008 für einen Sattelaufleger über 11.000 €, jeweils Bestimmungsort Polen, eine Übernahmebestätigung des Geschäftsführers LD für die Übergabe der beiden Fahrzeuge am 11.12.2008 mit Verbringungserklärung, Reisepasskopie des LD.

Weiters Rechnung vom 17.12.2008 für einen Sattelaufleger über 12.200 €, eine Übernahmebestätigung des Geschäftsführers LD für die Übergabe des Fahrzeuges am 17.12.2008 mit Verbringungserklärung, Reisepasskopie.

Die Bf hat somit die formellen Nachweise der Beförderung für alle Lieferungen erbracht.

Festzustellen ist aber, dass entgegen der von der Bf übermittelten Bestätigung über die Gültigkeit der UID-Nummer diese nur von 10.9.2006 bis 30.9.2008 gültig gewesen ist (Datenbankabfrage). Der Betriebsprüfer brachte dazu vor, der Geschäftsführer der AE Spedition spolka z.o.o., LD, habe bei einer Befragung angegeben, dass die Gesellschaft seit Ende 2007 ruht. Bei dieser Sachlage ist davon auszugehen, dass der angegebene Abnehmer nicht der Empfänger der Lieferung gewesen ist. Die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung sind nicht erfüllt.



Auch die Vertrauensschutzregelung greift nicht. Im Zeitpunkt der Lieferung hätte dem Geschäftsführer der Bf bewusst sein müssen, dass bei einer Geschäftsabwicklung mit LD besondere Vorsicht anzuwenden ist. Dazu ist auf die oben geschilderten Geschäftspraktiken des LD bzw ihm zuzurechnender Unternehmen zu verweisen (siehe oben, 2008 Tz 4a Empfänger A s.r.o.). Unter den gegebenen Umständen - noch dazu bei Barzahlung der Kaufpreise - entspricht es der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns, alle zumutbaren Schritte zu unternehmen, um sich Gewissheit darüber zu verschaffen, dass die Lieferungen die materiellen Voraussetzungen von innergemeinschaftlichen Lieferungen erfüllen. Ihre Sorgfalts- und Prüfpflichten wurden seitens der Bf vernachlässigt.

Für die Lieferungen in Höhe von insgesamt 62.700 € kann aus diesen Gründen die Steuerfreiheit nicht gewährt werden.

## **2009**

### **Tz 2 Empfänger AH O.E., Griechenland**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 6.2.2009, 2 Rechnungen vom 6.2.2009 über eine Sattelzugmaschine und einen Sattelaufleger über insgesamt 41.000 € mit Angabe des Bestimmungsortes Griechenland, per Fax übermittelter Übernahmeschein für beide Fahrzeuge vom 6.2.2009 mit Unterschrift und Firmenstempel, ein Überweisungsbeleg vom 9.2.2009 über den vereinbarten Kaufpreis.

Es handelt sich um keinen Abholfall, sondern wurden die Fahrzeuge vom Geschäftsführer der Bf befördert. Eine Verbringungserklärung des Abholenden ist nicht erforderlich. Die für den Fall einer Beförderung durch den Unternehmer vorgesehenen Nachweise wurden seitens der Bf nunmehr vorgelegt, zumal auch der Überweisungsbeleg für die Übergabe der Fahrzeuge spricht. Die Steuerfreiheit für innergemeinschaftliche Lieferungen ist somit anzuerkennen.

### **Tz 3 Empfänger AI Trading B.V., Niederlande**

Es liegen vor: Bestätigung der Gültigkeit der UID-Nummer vom 5.2.2009, Rechnung vom 5.2.2009 über eine Sattelzugmaschine über 9.000 € mit Bestimmungsort Holland, ein CMR-Frachtbrief, ein Überweisungsbeleg vom 10.2.2009.

Die Bf hat das gegenständliche Fahrzeug mittels Frachtführer versendet.

Gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 hat in den Fällen, in denen der Unternehmer oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet versendet, der Unternehmer den Nachweis wie folgt zu führen:

1. durch die Durchschrift oder Abschrift der Rechnung und
2. durch einen Versendungsbeleg im Sinne des § 7 Abs. 5 UStG 1994, insbesondere durch Frachtbriefe, Postaufgabebescheinigungen, Konnossemente und dergleichen oder deren Doppelstücke.

Die Bf übermittelte eine schlecht leserliche Kopie eines CMR-Frachtbriefes. Eindeutig erkennbar ist aber, dass als Empfänger nicht die AI Trading B.V. aufscheint, sondern

eine Firma in Belgien. Es ist auch ein Auslieferungsort in Belgien angegeben. Eine Datumsangabe fehlt.

Der in der Rechnung ausgewiesene Empfänger war somit nicht der tatsächliche Abnehmer des Liefergegenstandes ist. Die Voraussetzungen der innergemeinschaftlichen Lieferung, insbesondere der Abnehmernachweis und der Nachweis der Erwerbsteuerbarkeit sind nicht erfüllt.

Die Beschwerde war in diesem Punkt abzuweisen.

### **C. Ausfuhr in das Drittlandsgebiet**

Sämtliche strittigen Lieferungen sind Abholfälle.

#### **Rechtslage:**

Nach § 6 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sind Ausfuhrlieferungen, also Lieferungen aus Österreich in das Drittlandsgebiet, steuerfrei.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 ist für die Steuerfreiheit von Abholfällen erforderlich, dass das Umsatzgeschäft mit einem ausländischen Abnehmer geschlossen wird und dieser den Liefergegenstand in das Drittland befördert oder versendet. Die Voraussetzungen müssen buchmäßig nachgewiesen sein.

Gemäß § 7 Abs. 6 Z 2 UStG 1994 hat der Unternehmer den Ausfuhrnachweis im Falle der Beförderung des Gegenstandes in das Drittland in folgender Weise zu führen:

- a) durch eine mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr,
- b) durch eine vom liefernden Unternehmer ausgestellte und mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene Ausfuhrbescheinigung, wenn eine schriftliche Anmeldung nach den zollrechtlichen Vorschriften nicht erforderlich ist.

Gemäß § 7 Abs. 7 UStG 1994 haben die im Abs. 6 angeführten Belege für den Ausfuhrnachweis alle für die Beurteilung der Ausfuhrlieferung erforderlichen Angaben, insbesondere auch Angaben zur Person des ausländischen Abnehmers und desjenigen, der den Gegenstand in das Drittland verbringt, zu enthalten. Der Unternehmer hat die Ausfuhrbelege sieben Jahre aufzubewahren.

Werden die Nachweispflichten nicht (vollständig oder rechtzeitig) erfüllt, ist die Steuerfreiheit nur zu gewähren, wenn aufgrund der objektiven Beweislage zweifelsfrei feststeht, dass die materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit vorliegen. Dieser Beweis obliegt dem Steuerpflichtigen (*Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, § 7 Tz 58). Neben den gesetzlich vorgesehenen Ausfuhrnachweisen ist also auch eine andere Nachweisführung zulässig.

### **2006 Abholfälle**

#### **Tz 1 a. Empfänger D, Kroatien**

Es liegen vor: Rechnung vom 7.6.2006 über eine Sattelzugmaschine über 21.000 €, eine Ausfuhranmeldung („Einheitspapier“) vom 12.6.2006, eine Warenverkehrsbescheinigung mit Sichtvermerk des Zollamts Wr. Neustadt vom 12.6.2006.

Die vorliegende Ausfuhranmeldung bescheinigt die Anmeldung der Ausfuhr durch eine Zollspedition. Ob in weiterer Folge tatsächlich ein körperlicher Ausgang des Fahrzeugs erfolgt ist, ist nicht ersichtlich, da ein Sichtvermerk der Ausgangszollstelle fehlt. Es ist im vorgesehenen Feld auch keine Eintragung einer Ausgangszollstelle erfolgt.

Die formalen Voraussetzungen für die Erbringung des Ausfuhrnachweises sind somit nicht erfüllt.

Die Erbringung des Nachweises durch eine Warenverkehrsbescheinigung ist gesetzlich nicht vorgesehen, da sie in § 7 Abs. 6 UStG 1994 nicht angeführt ist. Die Warenverkehrsbescheinigung dient der Anwendung von Zollbegünstigungen im Bestimmungsland und soll die präferenziellen Ursprungseigenschaften von Gütern bescheinigen. Die übermittelte Warenverkehrsbescheinigung weist lediglich auf die Absicht einer Ausfuhr hin, der tatsächliche Export der Ware lässt sich jedoch nicht zweifelsfrei feststellen.

Die vorliegenden Unterlagen sind daher kein ausreichender Nachweis für die Beförderung des Fahrzeugs ins Drittland. Weder die formellen noch die materiellen Voraussetzungen für die steuerfreie Ausfuhrlieferung sind erfüllt.

#### **Tz 1 b. E D.O.O., Kroatien**

Für die Lieferung eines Fahrzeuges nach Kroatien zum Rechnungsbetrag von 11.000 € hat die Bf keine Nachweise übermittelt.

Anders als der steuerliche Vertreter meint, war es nicht Sache der Abgabenbehörde vom Lieferempfangen Belege anzufordern. Gemäß § 7 Abs. 6 UStG 1994 „hat der Unternehmer den Ausfuhrnachweis ... zu führen“. Der Nachweis, dass die Voraussetzungen der Steuerfreiheit vorliegen, war von der Bf zu erbringen (*Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, § 7 Tz 58).

Die formellen Voraussetzungen der Steuerfreiheit von Ausfuhrlieferungen liegen nicht vor. Die Bf hat die materiellen Voraussetzungen auch nicht auf andere Weise nachgewiesen.

#### **Tz 2 j. Empfänger J D.O.O., Bosnien Herzegowina**

Es liegen vor: Rechnung vom 20.9.2006 für eine Sattelzugmaschine über 16.000 €, Übernahmeschein für die Übergabe am 23.9.2006 mit unbekannter Unterschrift, Warenverkehrsbescheinigung mit Sichtvermerk der österreichischen Zollbehörde vom 22.9.2006.

Ein Ausfuhrnachweis gemäß § 7 Abs. 6 UStG 1994 ist nicht vorhanden. Die Warenverkehrsbescheinigung ist für den Nachweis der Ausfuhr nicht ausreichend (siehe oben Tz 1 a. D). Es fehlen auch die Angaben über den Empfänger. Ein Nachweis, dass die materiellen Voraussetzungen zweifelsfrei erfüllt sind, wurde mit diesem Beleg nicht erbracht.

Dem Beschwerdebegehren, die Lieferungen betreffend die Punkte Tz 1 a und b sowie Tz 2 j steuerfrei zu belassen, konnte daher nicht gefolgt werden. Der Umsatz zu Tz 2 j wurde vom Betriebsprüfer irrtümlicherweise von den innergemeinschaftlichen Lieferungen in Abzug gebracht. Dies ist im Rahmen dieses Erkenntnisses richtig zu stellen.

## **D. Vorsteuer**

### **2006 Tz 3**

Der Betriebsprüfer versagte die Anerkennung der Vorsteuer von 179,64 € aus einer Rechnung betreffend Stromlieferungen der EVN, da die Rechnung nicht an die Bf ausgestellt sei. Die Bf wendete ein, dass die gegenständliche Rechnung an die Vorbesitzerin unter Beifügung der Bf in Klammer adressiert sei und von der Bf zur Aufrechterhaltung der Stromversorgung bezahlt worden sei.

Der Unternehmer kann gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen.

Leistungsempfänger ist bei vertraglich geschuldeten Leistungen grundsätzlich, wer sich zivilrechtlich die Leistung ausbedungen hat. Nicht maßgebend ist, wem gegenüber die Leistung tatsächlich erbracht wird oder wer wirtschaftlich mit der Zahlung des Entgeltes belastet ist (*Ruppe/Achatz*, UStG<sup>4</sup>, § 12 Tz 72).

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 müssen Rechnungen u.a. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Leistungen enthalten. Entspricht die Rechnung nicht den Erfordernissen des § 11 UStG 1994, berechtigt sie nicht zum Vorsteuerabzug. Der Leistungsempfänger kann aber in diesem Fall vom leistenden Unternehmer die Ausstellung einer formgerechten Rechnung verlangen, was nach der Aktenlage nicht geschehen ist.

Da es sich gemäß des Vorbringens der Bf um offene Stromrechnungen der Vorbesitzerin der Liegenschaft handelt (siehe auch Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 12.6.2009), war die Vorbesitzerin IR vertragliche Leistungsempfängerin der Stromlieferungen. Der Bf steht kein Vorsteuerabzug zu, auch wenn sie die Zahlung des Entgelts vorgenommen hat. Die Beschwerde war in diesem Punkt abzuweisen.

**Insgesamt war der Beschwerde teilweise Folge zu geben.**

**Berechnung der Bemessungsgrundlagen:**

2006	2007	Jän-Juni 2008	Aug-Dez 2008	Jän-Juni 2009
------	------	---------------	-----------------	------------------

innergem Lieferungen It Bp	2.449.609,06	2.169.049,00	1.265.199,75	339.300,00	31.550,00
2006/2007, Tz 2 g	30.500,00				
2006/2007, Tz 2 m, o, p, r		172.200,00			
2006/2007, Tz 2 s, t		100.500,00			
2006/2007, Tz 2 j	16.000,00				
2008, Tz 3 a			32.000,00		
2008, Tz 4 d				17.500,00	
2008, Tz 6 a			53.000,00		
2008, Tz 6 b				55.400,00	
2009, Tz 2					41.000,00
<b>innergem Lieferungen neu</b>	<b>2.496.109,06</b>	<b>2.441.749,00</b>	<b>1.350.199,75</b>	<b>412.200,00</b>	<b>72.550,00</b>
Umsätze 20% It Bp	2.481.553,67	2.356.259,84	1.333.081,71	931.032,68	438.007,76
2006/2007, Tz 2 g	-25.416,67				
2006/2007, Tz 2 l	-10.833,33				
2006/2007, Tz 2 m, o, p, r		-143.500,00			
2006/2007, Tz 2 s, t		-83.750,00			
2008, Tz 3 a			-26.666,67		
2008, 4 d				-14.583,33	
2008, Tz 6 a			-44.166,67		
2008, Tz 6 b				-46.166,67	
2009, Tz 2					-34.166,67
<b>Umsätze 20% neu</b>	<b>2.445.303,67</b>	<b>2.129.009,84</b>	<b>1.262.248,37</b>	<b>870.282,68</b>	<b>403.841,09</b>
Ausfuhrlieferungen It Bp	493.955,00	355.500,00	186.500,00	101.800,00	10.000,00
Tz 2 j	-16.000,00				
<b>Ausfuhrlieferungen neu</b>	<b>477.955,00</b>				

<b>steuerbarer Umsatz neu</b>	<b>5.419.367,73</b>	<b>4.926.258,84</b>	<b>2.798.948,00</b>	<b>1.384.283</b>	<b>486.391</b>
-----------------------------------	---------------------	---------------------	---------------------	------------------	----------------

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sowie des EuGH folgt. Im Übrigen waren im Wesentlichen Sachverhaltsfragen zu beurteilen.

Wien, am 3. Jänner 2017